Deutsche Steuer-Zeitung

Älteste Monatsschrift auf dem Gebiete des Steuerwesens

Schriftleitung: Rechtsanwalt **Dr. jur. Fritz Koppe-Berlin.** — Unter Mitwirkung von Regierungsrat a. D. Rechtsanwalt **Buck-Düsseldorf**; Rechtsanwalt **Dr. Fürnrohr-München**; Geh. Justizrat Professor **Dr. Heilfron-Berlin**; Regierungsrat **Dr. jur. et rer. pol. Konietzko-Frankfurt am Main**; **Jakob Moser**, Diplom-Handelslehrer und beeidigter Bücherrevisor, **Frankfurt am Main**; Rechtsanwalt **Dr. jur. Rheinstrom**, Dozent an der Handelshochschule **München**; Beigeordneten **Rohde-Zehlendorf-Berlin**; Rechtsanwalt **Dr. R. Rosendorff-Berlin**; **Dr. rer. pol. Paul Varnhagen-Berlin.** — **Herausgegeben** von **R. Ritter**, vereidigter Sachverständiger in Steuerangelegenheiten für die Gerichte des Landgerichtsbezirks und für das Oberlandesgericht Frankfurt a. M. zu **Frankfurt a. M.**

Verlag und Geschäftsstelle: Industrieverlag Spaeth & Linde.
Fachbuchhandlung für Steuerliteratur, **Berlin C. 2**, Königstr. 52.
Fernsprecher: Amt Zentrum 5179. — Postscheckkonto Nr. 18541
Postscheckamt Berlin NW. 7.

Bezugspreis: Vierteljährlich 7.— Mk. direkt vom Verlag unter Kreuzband oder durch jede Buchhandlung. — Einzelne Hefte kosten 2.80. Mk.
Anzeigenpreis: Die 4 gespaltene mm-Zeile 1.— Mk., bei Wiederholungen Rabatt: Seitenpreise nach Tarif.
Alle Zuschriften wolle man an den Verlag richten.

Jahrgang IX. — Mitte Juli 1920. — Nummer 4

Inhaltsverzeichnis: Die Ausführungsbestimmungen zum neuen Umsatz- und Luxussteuergesetz. Von Geh. Regierungsrat Dr. Popitz. — Die Neuregelung des Steuerabzugs. Von Rechtsanwalt Dr. Koppe, Berlin. — Reichsnotopfer: Sofortige Entrichtung oder Tilgungsrente? Von Staatsanwalt a. D. Dr. Jacobi, Berlin. — Empfiehlt es sich für Grundstücksbesitzer, die Bewertung des Grundstücks nach dem gemeinen Werte statt nach dem Ertragswerte bei der Veranlagung zum Reichsnotopfer zu verlangen? Von Finanzamtmann Dr. Uhlich, Dresden. — Prüfung alter Testamente im Hinblick auf die Erbschaftssteuer. Von Dr. Karger, Magdeburg. — Steuerermäßigung zugunsten minderjähriger Ablömmlinge nach dem neuen Erbschaftssteuergesetze. Von Geh. Justizrat Marcus, Berlin. — Die Besteuerung verbotener, insbesondere sittenwidriger Tätigkeit nach den Ergebnissen der neuesten Rechtsprechung. Von Geh. Rat Dr. Kloß, München. — Die Erstattung der Kapitalertragsteuer nach § 44 Abs. 4 des Reichseinkommensteuergesetzes. Von Finanzrat Dr. Erler, Rudolstadt. — Die steuerliche Behandlung der Fusion von Aktiengesellschaften. Von Rechtsanwalt Dr. Kosterlitz, Berlin. — Die Gesellschaften im neuen Einkommensteuerrecht. Von Syndikus Dr. jur. Sienz, Nürnberg. — Die steuerliche Behandlung des Erlöses aus dem Verkauf von Patenten. Von Dr. Kirstaedter, Berlin. — Überblick über das Zoll- und Steuerrecht des besetzten Rheinlandes. Von Rechtsanwalt P. Hinz, Köln. — Die Steuerpflicht der Einlagezinsen bei der offenen Handelsgesellschaft. Von Rechtsanwalt Dr. Wassertrüdinger, Nürnberg. — Die Ungültigkeit der Verordnung des Reichsfinanzministers vom 10. Mai 1920, betreffend Gemeindeeinkommensteuern. Von Rechtsanwalt Dr. Veit Simon, Berlin. — Steuerrechtliche Nebenwirkungen. Von Dr. Kurt Ball, Gerichtsassessor a. D. — Landwirtschaftliche Besitzungen in Selbstbewirtschaftung und Vermögenszuwachs. Von Landwirt Wellmann, Govelin. — Steuerausschüsse bei den Finanzämtern. — Der Reichsfinanzhof über die Steuerpflicht von Rückstellungen auf Konten, die schon auf 1 M. abgeschrieben sind; Bilanzberichtigung. — Zur Frage: Steuerfreiheit der Erneuerungskonten. Von Dr. Kalbe, Steuerberatungsstelle der Handelskammer Braunschweig. — Amtliche Erlasse. — Kleine Steuer-Nachrichten. — Bücher und Zeitschriften. — Sprechsaal.

Die Ausführungsbestimmungen zum neuen Umsatz- und Luxussteuergesetz.*)

Von Geh. Regierungsrat und vortragenden Rat im Reichsfinanzministerium Dr. *Popitz*.

Der Reichsrat hat am 12. Juni dem Entwurf des Reichsfinanzministeriums, betreffend Ausführungsbestimmungen zum neuen Umsatzsteuergesetze, die Zustimmung erteilt. Es handelt sich bei den Ausführungsbestimmungen um ein recht umfängliches Werk.

Für die Gewerbetreibenden und die sonst nach dem Umsatzsteuergesetz steuerpflichtigen Personen, zu denen ja auch die Angehörigen der freien Berufe, die Ärzte, Rechtsanwälte, Architekten, Schriftsteller und Künstler gehören, wird es von der größten Wichtigkeit sein, sich mit dem Inhalt der Ausführungsbestimmungen vertraut zu machen. Vor allem gilt das für solche Unternehmen, deren Umsätze ganz oder teilweise der *Luxussteuer* unterliegen. Denn bisher ist die Erhebung der Luxussteuer, die nach dem Gesetze vierteljährlich erfolgen soll, aufgeschoben worden, und am *1. Juli 1920* beginnt nunmehr das erste Mal die *Veranlagung* dieser besonders schwierigen Steuer für die seit dem 1. Januar 1920 bis zum 30. Juni 1920 getätigten Umsätze. Das gleiche gilt auch von den Unternehmen, die der erhöhten Umsatzsteuer auf Leistungen bestimmter Art (der Anzeigensteuer, der Gasthaussteuer, der Verwahrungssteuer und der Tattersallsteuer) unterliegen; nur die Zeitungen und Zeitschriften wegen der für Inserate vereinnahmten Entgelte und die Banken, Sparkassen und Kreditgenossenschaften wegen der Verwaltungssteuer bleiben einstweilen noch verschont, weil die Ausführungsbestimmungen für diese Gruppe von erhöht steuerpflichtigen Unternehmen den Steuerabschnitt aus praktischen Gründen auf ein volles Kalenderjahr ausgedehnt haben. Wenn nunmehr die Gewerbetreibenden an die Durchsicht der Ausführungsbestimmungen gehen, um in der Lage zu sein, im Juli die erforderliche Steuererklärung das erste Mal abzugeben, so werden sie vielleicht zunächst vor dem Eindruck stehen, daß für sie eine schier *unmögliche Aufgabe* zu lösen sei. Auf diesen Eindruck sind sie auch dadurch psychologisch vorbereitet, daß im *Reichsrat*, wie die Zeitungen mitgeteilt haben, das Wort von dem *Experiment* gefallen ist, von dem man nicht wisse, wie es ausgeht. Es muß davor gewarnt werden, hieraus die Folgerung zu ziehen, als ob das Reichsfinanzministerium etwa mit halbem Herzen an die Ausführung des Gesetzes heranginge. Im Gegenteil. In allen Kreisen, die über die Finanzlage des Reichs genügend unterrichtet sind und die das Steuersystem des Reichs übersehen, besteht keinerlei Zweifel darüber, daß gerade die Umsatzsteuer und die in ihr enthaltene Luxussteuer unter allen Umständen ausgeführt werden muß, wenn nicht das finanzielle Schicksal des Reiches besiegelt sein soll. Würde man die Umsatz- und Luxussteuer aus dem Steuersystem herausnehmen, so entstände eine Lücke, die auszufüllen unmöglich wäre. Denn es wird nur wenige geben, die der Auffassung sind, daß ein weiteres Anziehen der direkten Steuern für Handel und Industrie erträglicher als die Umsatz- und Luxussteuer sein wird. Nun ist die Aufgabe, sich mit der Luxussteuer abzufinden und sie ehrlich durchzuführen, gewiß nicht leicht. Aber es wäre eine Verkennung der tatsächlichen Umstände, wenn man zum Beweis für die Undurchführbarkeit der Luxussteuer immer nur auf den dicken Wälzer der Ausführungsbestimmungen verweisen wollte.

In den Ausführungsbestimmungen steht gewiß unendlich viel drin. Aber selbst ein Unternehmen kompliziertester Art wird es *niemals notwendig* haben, alle diese *Bestimmungen durchzuarbeiten* und kennen zu lernen. Vielmehr fassen die Ausführungsbestimmungen eben alles zu-

*) Ausgabe mit *ungekürztem* Text, Mustern und Anleitungen für Steuererklärungen, Lager- und Steuerbuch, Einführung, Inhaltsverzeichnis und Sachregister siehe Umschlagseite.

sammen, was für die Vielgestaltigkeit des Wirtschaftslebens auf allen nur denkbaren Gebieten zu regeln und zu erläutern war. Das einzelne Unternehmen hat sich nun lediglich das herauszusuchen, was gerade für seine besonderen Verhältnisse von Bedeutung ist. Bei der Luxussteuer ergibt sich das unschwer aus der Art der Gegenstände, die das Unternehmen vertreibt. Dabei hat der Unternehmer zunächst festzustellen, ob er mit seinen Gegenständen unter die Herstellersteuer fällt oder — der seltenere Fall — ob die von ihm vertriebenen Gegenstände unter die Kleinhandelssteuer einzureihen sind. Ist das zu bejahen, so bedarf es allerdings eingehender Untersuchung, wie nun die den Unternehmer interessirenden Gegenstände in luxussteuerpflichtige und in luxussteuerfreie abgegrenzt sind. Dabei geht es sicherlich nicht ohne ein bis ins einzelne eindringendes Studium ab. Wer etwa den Abschnitt über die Gegenstände aus Metallen und über die unzähligen Arten über Textilien oder über Möbel durchsieht, der wird auf eine Fülle von Unterscheidungen nach dem Stoffe und nach der Verarbeitungsart stoßen. Aber es ist zu bedenken, daß diese Bestimmungen sich ja an die Fabrikanten und sonstigen Hersteller dieser Gegenstände wenden und daß der Handel mit ihnen nichts weiter zu tun hat. Vom Fabrikanten wird man natürlich verlangen können, daß er genau weiß, wie seine Gegenstände hergestellt und welche Rohstoffe und Halberzeugnisse dabei verwendet werden. Es ist also der größte Sachkenner, der zum Steuerpflichtigen gemacht worden ist, und es ist ja bekannt, daß gerade hierin der Grund liegt, warum bei dem Zustandekommen der Luxussteuer schließlich alle an der Gesetzgebung Beteiligten sich nach anfänglichen Zweifeln völlig darüber klar waren, daß eine ausgedehnte Luxussteuer überhaupt nur dann durchführbar sein könnte, wenn sie bei Fabrikanten und nicht beim Ladenbesitzer erhoben würde.

Nun soll allerdings nicht verkannt werden, daß es auch der Fabrikant trotz seiner Sachkenntnis nicht leicht haben wird. Er muß seine gesamten Erzeugnisse streng nach den Vorschriften der Ausführungsbestimmungen, an denen er sicher viel zu kritisieren haben wird, in luxussteuerpflichtige und luxussteuerfreie einteilen. Er muß danach verschieden seine Kalkulation aufstellen. Er muß Bücher führen, die eine klare Scheidung zwischen den nur umsatzsteuerpflichtigen und den luxussteuerpflichtigen Umsätzen ergeben. Er muß bei der Preisgestaltung, wenn er außer ins Inland auch ins Ausland absetzt, wieder zwischen diesen beiden Arten der Lieferungen unterscheiden, da ja die Lieferung ins Ausland luxussteuerfrei ist. Dazu tritt nun noch für die Übergangszeit, die besondere Schwierigkeit, daß Lieferungen besteuert werden sollen, die bereits im ersten halben Jahre des Kalenderjahres 1920 ausgeführt sind, bei deren Preiskalkulation aber der Hersteller sich nicht selten über die Luxussteuerpflicht im unklaren war. Die Ausführungsbestimmungen konnten ja nicht mit dem Gesetze gleichzeitig erlassen werden, weil das Gesetz in der Nationalversammlung, der es im Juni 1919 zuging, bis zum Dezember unerledigt blieb. Die Ausführungsbestimmungen tragen dieser besonderen Schwierigkeit in den wichtigen §§ 32 und 33 Rechnung, indem sie bestimmen, daß Erweiterungen, die in den Ausführungsbestimmungen gegenüber dem Gesetze vorgesehen sind, keine rückwirkende Kraft haben und erst die nach dem 1. Juli 1920 ausgeführten Lieferungen erfassen. Weiter ist vorgesehen, daß die abgrenzenden Bestimmungen über die Luxusgegenstände nicht ohne weiteres rigoros für die Vergangenheit durchgeführt werden sollen. Hat vielmehr der Steuerpflichtige auch bei Anwendung aller erforderlichen Sorgfalt bisher von der Ansicht der Luxussteuerfreiheit seiner Gegenstände ausgehen können, so kann ihm die Luxussteuer erlassen werden, wenn er nachweist, daß er die von ihm in der Zeit vom 1. Januar 1920 bis zum 1. Juli 1920 vereinnahmten Entgelte ohne Rücksicht auf die Luxussteuer bemessen hat; für diesen Erlaß ist das Landesfinanzamt zuständig. Zweifellos werden alle diese Bestimmungen für die erste Veranlagung große Schwierigkeiten machen. Die Aufstellung der Steuererklärung wird viel Kopfzerbrechen verursachen, und das Reichsfinanzministerium hat dem bereits Rechnung getragen, indem es bestimmt hat, daß die Frist zur Abgabe der Steuererklärung für diese **erste Veranlagung** nicht bloß einen Monat betragen soll, sondern

erst am 15. August 1920

abläuft. Ein wesentliche Erleichterung wird dadurch zu erzielen sein, daß die einzelnen Steuerpflichtigen ihre Verhandlungen mit den Umsatzsteuerämtern über Abgrenzungsfragen und Erlaßfragen möglichst nicht allein führen, sondern zunächst eine Einigung innerhalb ihrer Fachverbände und Interessenvertretungen herbeizuführen suchen, um vor das Umsatzsteueramt mit einem sachlich durchdachten Vorschlag treten zu können. Es ist von ganz außerordentlich großer Bedeutung, daß es gerade bei dieser ersten Veranlagung schon gelingt, ein gutes Einvernehmen zwischen den Steuerbehörden und den Selbstverwaltungsorganen von Industrie, Handwerk und Handel herzustellen. Nur bei gutem Zusammenwirken können Schädigungen vermieden werden, die für die Wirtschaft und für den Steuerfiskus eintreten müssen, wenn sich die Veranlagung in ein unendliche Menge von zusammenhanglosen Einzelkämpfen auflöst.

Die Luxussteuer steht für diesmal im Vordergrunde des Interesses. Es hieße aber den Inhalt der Ausführungsbestimmungen verkennen, wenn man sie lediglich vom Standpunkte der Luxussteuer aus betrachten wollte. Die Ausführungsbestimmungen enthalten eine Fülle von Vorschriften, die sich auf die allgemeine Umsatzsteuer und auf die sonstigen Sondersteuerarten des Umsatzsteuergesetzes beziehen. Es gibt kaum ein Gebiet des Wirtschafts- und Kulturlebens, das nicht behandelt oder gestreift sei. Vielleicht kann man in den Ausführungsbestimmungen ohne allzu große Übertreibung ein Bild des Standes der Lebensbedürfnisse eines Volkes im ersten Abschnitt des 20. Jahrhunderts erblicken. Für den Wirtschafts- und Kulturhistoriker werden diese Ausführungsbestimmungen einmal wertvolles Material für seine Forschungen darstellen. Freilich vom Standpunkt der Steuertechnik und mit den Augen des geplagten Steuerpflichtigen gesehen, handelt es sich vorerst hauptsächlich um einen Gegenstand schwerer Sorge. Hoffen wir, daß es gelingt, die große Aufgabe der Durchführung des Umsatz- und Luxussteuerrechts ohne allzu große Reibungen zu lösen. In dem Augenblick, in dem Sicherheit darüber besteht, daß diese Aufgabe gelöst ist, wird man der Überzeugung sein können, daß die Gesundung der Reichsfinanzen überhaupt in den Bereich der Möglichkeit gerückt ist.

Die Neuregelung des Steuerabzugs.*)

Von Rechtsanwalt Dr. Koppe, Berlin.

In der Mainummer ist bereits eine Übersicht über die neue Materie des 10prozentigen Lohnabzugs gegeben. Inzwischen ist die Abzugspflicht mit dem 25. Juni eingetreten und gilt in der alten Form bis zum 1. August, von da ab tritt die vom Reichstag beschlossene Neuregelung ein (s. u. Nr. 5). Die Praxis hat bereits zu mehreren Zweifelsfällen geführt, von denen hier ergänzend folgende erwähnt seien:

1. **Vorauszahlungen vor dem 25. Juni** sind von Privaten und Behörden in großer Zahl vorgenommen worden, weil man mit den Vorarbeiten technisch bis zum Tage des Inkrafttretens nicht fertig werden konnte, zumal die Ausführungsbestimmungen usw. kurz vor dem 25. Juni den Beteiligten zu-

*) Text der neuen Verordnung Seite 104. Erläuterte Ausgabe der neuen Bestimmungen mit Beispielen, Tabellen usw. siehe Ankündigung auf dem Umschlag.

gänglich geworden waren. Hierzu wurde durch WTB. folgende Meldung verbreitet:

Von der zuständigen Stelle wird mitgeteilt: „Die Bestimmungen über die Erhebung der vorläufigen Einkommensteuer durch Abzug vom Arbeitslohn treten am 25. Juni 1920 in Kraft. Wer als Arbeitgeber Gehälter oder Löhne, die nach dem 25. Juni fällig werden, vor diesem Tage auszahlt, handelt nach § 5 der Reichsabgabenordnung unzulässig und ist nach § 50 des Einkommensteuergesetzes persönlich haftbar. Zudem macht er sich nach § 359 der Reichsabgabenordnung wegen Steuerhinterziehung strafbar."

Diese Ansicht ist in Literatur und Praxis allenthalben abgelehnt worden. Eine Gesetzesumgehung (§ 5 RAO.) kommt deshalb durchweg nicht in Frage, weil die Beteiligten nicht aus diesem Grunde, sondern aus Gründen arbeitstechnischer Schwierigkeit die Vorauszahlung vorgenommen haben. Eine strafbare Steuerhinterziehung (§ 359 RAO.) gar entfällt schon deshalb, weil objektiv die nicht „geklebten" Beträge dem Staate ja gar nicht entgehen; der betr. Arbeitnehmer hat dann eben am Ende des Jahres nur entsprechend mehr Steuer nachzuzahlen bzw. weniger zurückzuerhalten; und subjektiv fehlt aus den angegebenen Gründen wohl stets das Bewußtsein der Strafbarkeit; auch eine fahrlässige Schuld läßt sich nicht konstruieren, zumal zahlreiche Behörden selbst mit ihrem Beispiel vorangegangen sind. Begründete Vorauszahlungen sind daher bedenkenfrei.

2. **Naturalbezüge.** Unter den Abzug fallen nicht nur die Barlöhne, sondern auch die Natural- und sonstigen Bezüge, wie z. B. Kost und Logis des Hausmädchens, Deputate der Landarbeiter, Dienstwohnung, Dienstkleidung usw. Diese sind nach Tarifsätzen, eventuell den Ortspreisen, umzurechnen. Die Ortspreise für Verpflegung und Wohnung sind in der Regel durch die Versicherungsämter festgesetzt. Zur Vermeidung von Härten hat das Reichsfinanzministerium nachträglich gestattet: Treffen Barlohn- und Natural- oder sonstige Bezüge zusammen und übersteigt der Wert dieser Bezüge den Barlohn, so beschränkt sich der Abzug auf **insgesamt höchstens 20% des Barlohns.** Erhält also z. B. ein Dienstmädchen 80 ℳ monatlich bar und sind für Kost und Logis nach den Sätzen des Versicherungsamtes 300 ℳ anzurechnen, so sind nicht 8 + 30 = 38 ℳ, sondern nur 20% von 80 ℳ = 16 ℳ abzuziehen und in Marken zu entwerten. Da bei den Festsetzungen der Versicherungsämter Ungleichheiten sich herausstellten, ist neuerdings der Abzug, soweit er Naturalbezüge betrifft, noch bis 1. August 1920 außer Kraft gesetzt. Bis dahin ist also nur vom Barlohn abzuziehen (VO. v. 23. 6. 1920, Zentralbl. S. 1250).

3. Nicht unter den Abzug fallen **Aufwandsentschädigungen, Spesen, Diäten** u. dgl., da sie nicht „Arbeitslohn", d. h. Vergütung für Arbeitsleistungen, sondern Auslagenersatz darstellen. Auf dem gleichen Standpunkt steht auch u. a. das Reichsverkehrsministerium, Abt. Bayern, in dessen Vollzugsbestimmungen zum Lohnabzug es heißt: „Aufwandsentschädigungen, Tagegelder, Reisespesen, Nachtdienstzulagen, Vergütungen für Brennstoffersparnis und Fahrdienstleistungen fallen nicht unter den Steuerabzug". Bez. der letzten drei Kategorien kann man allerdings zweifeln, ob diese nicht „Arbeitslohn" darstellen. **Vorschüsse** sind streng genommen Darlehen, die bei der späteren Lohnzahlung aufgerechnet werden; mindestens bei der letzteren müßte dann also der Abzug vom ganzen Lohn gemacht werden, da auch die nicht in bar, also z. B. durch Aufrechnung erfolgende Lohnzahlung dem Abzug unterliegt. Wirtschaftlich ist der Vorschuß dagegen antizipierte Lohnzahlung und daher dem Abzug ebenfalls unterworfen. Teuerungszulagen, Überstunden, Urlaubszuschüsse u. dgl. fallen, wie bereits erwähnt, unter den Abzug.

4. Hinsichtlich der Frage, ob das **Listensystem** oder das **Markensystem** den Vorzug verdienen, ist die Auslassung eines Finanzamts von Interesse. Danach sind viele Arbeitgeber der Meinung, daß die Verwendung von Steuerkarten, an sich ein viel umständlicheres und komplizierteres Verfahren als die Barüberweisung, trotzdem um deswillen vorzuziehen sei, weil dabei der Angestellte oder Arbeiter jederzeit darüber unterrichtet werden könne (durch Einsichtnahme in seine Karte), wieviel auf seine Steuer gezahlt ist. Die gleiche Möglichkeit besteht aber auch bei direkter Abführung der Steuerbeträge an die Hebestelle auf Grund einer Liste, weil diese sich ja stets in Händen des Arbeitgebers befindet, mit Ausnahme der kurzen Zeit, wo sie zum Zwecke der vierteljährlichen Abrechnung bei der Steuerkasse ist. Es wird sich übrigens empfehlen, daß allen in einem Betriebe tätigen Personen, wenn Barüberweisung der Steuerabzüge erfolgt, alle Vierteljahre — zugleich mit der Abrechnung bei der Steuerkasse — eine kurze Bescheinigung gegeben wird, wieviel auf ihre Steuer bisher bzw. seit der letzten Abrechnung bezahlt ist. Darüber hat auch der Steuerpflichtige etwas in Händen und ist darüber unterrichtet, ob er noch selbst auf seine Steuer etwas zu zahlen hat.

Um ferner Arbeitgebern mit zahlreichen in mehreren Gemeinden wohnhaften Arbeitnehmern die Durchführung dieses Verfahrens zu erleichtern, wurde durch Nachtragsverordnung v. 16. 6. 1920 (Zentralbl. S. 934) bestimmt: Beschäftigt der Arbeitgeber mehr als 100 Arbeitnehmer und sind für die Erhebung der von ihnen zu entrichtenden Einkommensteuer mehrere Steuerhebestellen zuständig, so ist der Arbeitgeber berechtigt, den einbehaltenen Betrag an die für die Betriebsstätte oder in Ermangelung einer solchen an die für ihn sonst zuständige Finanzkasse abzuführen. In diesen Fällen hat der Arbeitgeber die Nachweisung und zwar in dreifacher Ausfertigung bei derselben Kasse einzureichen. Die Nachweisung ist einseitig zu beschreiben und so einzurichten, daß die einzelnen Abschnitte ohne Abschriftnahme auf die Finanzämter verteilt werden können, die für die Erhebung der Einkommensteuer der Arbeitnehmer in Betracht kommen; die einzelnen Arbeitnehmer sind tunlichst nach Wohnorten zusammenzufassen.

5. Die vom Reichstag am 6. Juli beschlossene **Neuregelung** tritt erst für die **ab 1. August** erfolgenden Lohnauszahlungen — einerlei, wann sie verdient sind — in Kraft. Bis dahin bleibt es also bei dem zehnprozentigen Lohnabzug. Die Neureglung fügt dem Einkommensteuergesetz die §§ 45a, 45b und 45c ein; sie enthält gegenüber der ersten Regelung eine Milderung und eine Verschärfung.

a) Eine Milderung insofern, als stets und ohne Rücksicht auf die Höhe des Einkommens abzugsfrei auszuzahlen sind:

bei Tagelohn 5 ℳ täglich und für Frau und minderjährige Kinder des Lohnempfängers, soweit sie zum Haushalt gehören, weitere je 1,50 ℳ,

bei Wochenlohn 30 ℳ wöchentlich und für Frau und Kinder ((s. o.) je 10 ℳ,

bei Monatslohn 125 ℳ monatlich und für Frau und Kinder (s. o.) je 40 ℳ.

Vom verbleibenden Rest ist bei Beträgen bis zu 15 000 ℳ im Jahr ein Abzug von 10% zu machen.

b) Insoweit dagegen das nach Abzug der unter a bezeichneten freien Einkommensteile verbleibende Einkommen aus Arbeitslohn 15 000 ℳ oder darüber beträgt, erhöht sich insoweit auch der Abzug bis auf 55%. Nach dem Staffeltarif sind abzuziehen für die Beträge von

	unter		15 000 ℳ	10%
von	15 000	bis	30 000 ℳ	15%
mehr als	30 000	„	50 000 ℳ	20%
„	50 000	„	100 000 ℳ	25%
„	100 000	„	150 000 ℳ	30%
„	150 000	„	200 000 ℳ	35%
„	200 000	„	300 000 ℳ	40%
„	300 000	„	500 000 ℳ	45%
„	500 000	„	1 000 000 ℳ	50%
„	1 000 000 ℳ	und mehr		55%

Es wird nicht durchgestaffelt. **Beispiel:** Ein Angestellter mit Frau und 2 minderjährigen Kindern verdient 35 000 ℳ im Jahr. Hier gehen zunächst ab 125 + 40 + 40 + 40 ℳ = 245 ℳ im Monat oder 2940 ℳ im Jahr. Dem Abzug unterworfen sind also nur 35 000 — 2940 = 32 060 ℳ. Hiervon wird ein Abzug von 20% gemacht und zwar vom ganzen Betrage (nicht etwa nur von der 30 000 ℳ übersteigenden Summe 20% und entsprechend von 15 000 bis 30 000 ℳ 15% und darunter 10%). Einbehalten werden also 6412 ℳ, während die endgültige Steuer auf diesen Betrag 7400 ℳ beträgt.

Die Berechnung der Abzüge liegt dem Arbeitgeber ob. Inwieweit die Praxis die durch die Neuregelung eingeführten Schwierigkeiten bewältigen wird, steht noch dahin. Jedenfalls erscheint schleuniger Beginn der Vorarbeiten, insbesondere die Feststellung des Familienstandes des einzelnen Arbeitnehmers dringend geboten, wenn nicht auch die Reform am 1. August scheitern soll. Der Reichsfinanzminister wird außerdem noch Ausführungsbestimmungen erlassen, durch die u. a. die Frage der Sachbezüge der Hausangestellten und Heimarbeiter geregelt werden dürfte.

Seitens der unabhängigen Sozialdemokratie wird übrigens lt. Mitteilung der „Freiheit" v. 9. 7. 1920 bei Wiederaufnahme der Tagungen des Reichstags eine Novelle zum Einkommensteuergesetz als Initiativantrag eingebracht werden, so daß die Frage des Lohnabzugs alsdann erneut zur Diskussion kommen wird.

Reichsnotopfer: Sofortige Entrichtung oder Tilgungsrente?

Von Staatsanwalt a. D. Dr. Jacobi, Berlin.

Das Reichsnotopfer ist vom 1. Januar 1920 ab mit 5% zu verzinsen. Soweit sein Betrag nicht durch 500 teilbar ist, hat die Zahlung der Abgabe selbst bis zum 1. Oktober 1920 oder, falls der Veranlagungsbescheid erst nach dem 1. September 1920 zugestellt wird, binnen eines Monats nach der Zustellung zu erfolgen. Dagegen ist es, soweit die Abgabe durch 500 teilbar ist, dem Steuerpflichtigen freigestellt, das Notopfer bis zu diesem Zeitpunkte vollständig zu entrichten oder einschließlich der Zinsen durch eine jährliche Rente in Höhe von 6½% der Abgabe abzuzahlen. Da die Rentenbeträge je nach Wahl des Abgabepflichtigen vierteljährlich, halbjährlich oder jährlich zu entrichten sind, dauert die vollständige Abzahlung etwa 28½ bzw. 28 bzw. 27 Jahre (§ 30 ff. d. Ges.). Die kürzlich durch die Tagespresse gehende Nachricht, daß nach den Ausführungsbestimmungen die Abzahlung des Notopfers durch Tilgungsrente nur zulässig sei, wenn die spätestens alle 4 Jahre nachzuprüfenden wirtschaftlichen Verhältnisse des Steuerpflichtigen eine solche Vergünstigung rechtfertigen, trifft nicht zu. Die vom Reichsfinanzminister mit Zustimmung des Reichsrats erlassenen Ausführungsbestimmungen vom 16. Mai 1920 enthalten keinerlei Vorschriften, die einer Entrichtung des Notopfers durch Tilgungsrente entgegenstehen; derartige Vorschriften würden auch im Widerspruch mit § 31 des Notopfergesetzes stehen und daher ungültig sein. Die in höchstens vierjährigen Zeiträumen zu wiederholende Nachprüfung der Verhältnisse des Steuerzahlers (§ 46 der Ausführungsbestimmungen) bezieht sich lediglich auf die unten erwähnte zinslose Stundung, die Steuerpflichtigen mit geringem Vermögen und Einkommen zur Verhütung einer Gefährdung ihres Lebensunterhaltes gemäß § 27 d. Ges. gewährt werden kann. Die nachstehende Untersuchung, welche Art der Zahlung für den Steuerpflichtigen günstiger ist, berücksichtigt nur den gegenwärtigen Stand der deutschen Steuergesetzgebung. Inwieweit bei einer späteren Finanzreform ein gerechter Ausgleich zwischen den Interessen derjenigen Steuerpflichtigen herbeigeführt werden wird, die die eine oder die andere Art der Entrichtung des Notopfers gewählt haben, ist jetzt nicht zu übersehen. Ebenso müssen zukünftige Schwankungen des Geldmarktes außer Betracht bleiben; es muß die der Tilgungsrente zugrunde liegende 5prozentige Verzinsung als dem Durchschnitt entsprechende, angemessene Kapitalverzinsung angesehen werden.

Ohne Berücksichtigung der Belastung mit sonstigen Steuern ist der Abgabepflichtige scheinbar besser gestellt, wenn er die Tilgungsrente wählt. Er hat am Ende der Tilgungsfrist insgesamt an barem Gelde oder ähnlichen Werten weniger aufgewendet, als bei sofortiger Zahlung der ganzen Abgabe erforderlich gewesen wäre. Während sein Einkommen sich bei sofortiger Zahlung jährlich um 5% Zinsen des Abgabebetrages vermindert hätte, braucht er bei der Tilgungsrente nach Zahlung der ersten Rate jährlich nur 1½% mehr zu leisten und amortisiert damit die ganze Notopferschuld. Die Summe dieser überschießenden Beträge von 1½% jährlich ergibt aber in der Tilgungszeit noch nicht die Hälfte des Notopferbetrages; der Rest wird dadurch aufgebracht, daß entsprechend der allmählichen Abzahlung des Schuldbetrages die vom Restbetrage zu berechnenden 5% Zinsen sich von Jahr zu Jahr verringern, die Tilgungsrente also in immer steigendem Maße zur Amortisation dient. Der Notopferbetrag wird überwiegend durch die Zinsen und Zinseszinsen der ersten Tilgungsrate von 6½% und sodann der von Jahr zu Jahr abgezahlten 1½prozentigen Tilgungsbeträge aufgebracht. Dieser Zinsgewinn entgeht demjenigen, der das Notopfer durch Rente tilgt; er hat ihn also in Wahrheit außer seinen Zahlungen aufwenden müssen. Die Tilgungsrente stellt gewissermaßen eine Art Zwangssparkasse dar. Will der Steuerpflichtige bei sofortiger Zahlung des ganzen Notopfers schließlich wirtschaftlich ebenso gestellt sein wie bei der Abzahlung durch Tilgungsrente, so müßte er sich freiwillig denselben Einschränkungen im Verbrauch seines Einkommens unterwerfen. Er müßte also die Zinsen des ersten Notopferbetrages von 6½% und sodann jährlich 1½% des Notopfers ersparen und verzinslich anlegen und die Zinsen immer wieder zum Kapital schlagen; er hätte dann nach Ablauf der Tilgungszeit den Verlust des Notopfers wieder ausgeglichen, stände also ebenso da, wie bei Abzahlung durch Tilgungsrente. Um ein richtiges Bild davon zu gewinnen, welche Art der Entrichtung des Notopfers für den Steuerzahler günstiger ist, muß man also von der Annahme ausgehen, daß er bei sofortiger Zahlung in dieser Weise verfährt, und daß alsdann an und für sich die Belastung durch sofortige Zahlung des ganzen Notopfers derjenigen durch Abzahlung in Gestalt der Tilgungsrente gleichsteht.

Der Tod des Steuerpflichtigen ist ohne Einfluß auf die Entrichtung des Notopfers, da dann der noch nicht getilgte Betrag in voller Höhe als Nachlaßverbindlichkeit fällig ist (§ 38). Für die Höhe der Nachlaß- und Erbanfallsteuer macht es daher auch keinen Unterschied, ob der Erblasser das Notopfer bereits vollständig entrichtet oder die Tilgungsrente vorgezogen hatte, da im letzten Falle der noch geschuldete Teil des Notopfers bei der Veranlagung der Nachlaß- und Erbanfallsteuer vom Nachlaß abzuziehen ist.

Gegen die sofortige Entrichtung des ganzen Notopfers spricht, daß Abgabepflichtigen mit steuerbarem Vermögen bis 100 000 ℳ und Jahreseinkommen bis 5000 ℳ die Abgabe auf Antrag ganz oder teilweise zinslos zu stunden ist, falls sie ohne Gefährdung des Lebensunterhaltes zur Entrichtung der Abgabe nicht imstande sind (§ 27). Das Gleiche gilt auch sonst, wenn sich bei billiger Berücksichtigung der wirtschaftlichen Verhältnisse die Einziehung und Verzinsung als eine besondere Härte erweist. Da auch eine nachträgliche Änderung in den Verhältnissen berücksichtigt wird, kann unter Umständen die Abzahlung durch Tilgungsrente dem Abgabepflichtigen einmal zum Vorteil gereichen.

Besitzern selbstgezeichneter Kriegsanleihe ist dagegen die Zahlung des Notopfers in einem Betrage insofern zu empfehlen, als bis zum 31. 12. 1920 die 4½prozentigen Schatzanweisungen der 4. und 5. Kriegsanleihe zu 96½%, alle anderen Kriegsanleihestücke zum Nennwert, sämtlich mit Zinsenlauf ab 1. 1. 1920, an Zahlungs Statt angenommen werden (§ 43 d. Ges., § 34 d. Ausführungsbestimmungen vom 16. 5. 1920).

Steuerpflichtige mit größerem Kapitaleinkommen ersparen bei sofortiger vollständiger Entrichtung des Notopfers an Kapitalertragsteuer, da ihr Kapital sich gegenüber der Entrichtung durch Tilgungsrente um den durch 500 teilbaren Betrag des Notopfers vermindert hat, unter Zugrundelegung der 5 prozentigen Kapitalverzinsung jährlich 0,5% des durch 500 teilbaren Betrages des Notopfers. Andererseits müssen sie, um am Ende der Tilgungszeit nicht ungünstiger gestellt zu sein, die oben angegebenen Beträge verzinslich anlegen und von diesem Zinsertrage auch die 10 prozentige Kapitalertragsteuer entrichten. Um diese Steuer vermindert sich also der Vorteil, der ihnen durch obige Ersparnis von 5% der Kapitalertragsteuer erwächst.

Für die Berechnung der Reichseinkommensteuer würde diese Verzinsung der ersparten Beträge bei sofortiger Zahlung des ganzen Notopfers gegenüber der anderen Entrichtungsart das Einkommen erhöhen, andererseits aber die Einbuße der 5% Zinsen des gezahlten Notopferbetrages es vermindern. Bei Abzahlung des Notopfers durch Tilgungsrente können nun die Zinsen, die für den noch geschuldeten Notopferrest zu zahlen sind, als Schuldzinsen von dem steuerpflichtigen Einkommen abgezogen werden (§ 13 Abs. 1 Nr. 2 d. REinkStG.), dagegen nicht der Rest der Tilgungsrente, da er ja eine Aufwendung zur Schuldentilgung darstellt (§ 15 Nr. 1). Da aber die Tilgungsrente selbst im ersten Jahre nicht ganz 5% Zinsen, dann aber in jährlich steigendem Maße Abzahlungen auf die Kapitalschuld enthält, so hat die Nationalversammlung in den Regierungsentwurf der Reichseinkommensteuer die Bestimmung aufgenommen (§ 14), daß nur in den ersten 10 Jahren bei Entrichtung des Notopfers durch Tilgungsrente jährlich 5% des ursprünglich oder nach einer Teilzahlung geschuldeten Notopfers von dem Einkommen abgezogen werden dürfen. In den nächsten 5 Jahren dürfen nur noch 4% abgezogen werden, und dieser Abzug vermindert sich weiter alle 5 Jahre um je 1%. Ein Vergleich der hiernach zu berechnenden Einkommensteuer ergibt, daß bei Abzahlung durch Tilgungsrente in der ganzen Tilgungszeit insgesamt etwas geringere Einkommensteuern zu entrichten sind, als bei sofortiger vollständiger Notopferentrichtung. Immerhin gewährt die Ersparnis an Kapitalertragsteuern bei sofortiger Zahlung des Notopfers einen kleinen Vorteil. Dieser ist aber selbst bei großen Kapitalvermögen so gering, daß er für die Entscheidung über die Art der Notopferentrichtung nicht ins Gewicht fällt.

Zur Erläuterung möge folgendes Beispiel dienen, bei dem der Einfachheit wegen davon ausgegangen ist, daß der Steuerpflichtige keine Haushaltsangehörige hat, daß er nur Kapitalvermögen im Sinne des Kapitalertragsteuergesetzes besitzt, und daß dieses während der ganzen Abzahlungszeit stets die gleiche Höhe hat. Ferner wird angenommen, daß der Abgabepflichtige im Falle der Entrichtung durch Tilgungsrente die jährliche Ratenzahlung wählt. Bei einem Vermögen von 100 000 ℳ beträgt das Notopfer 10 400 ℳ. Davon sind in jedem Falle sofort zahlbar 400 ℳ und die erste Tilgungsrate von 6½% des Restes = 650 ℳ. Zahlt der Abgabepflichtige den Rest ebenfalls sofort, so beträgt sein jährliches Einkommen (5%) aus dem Kapitalsrest 4480 ℳ, dagegen bei Entrichtung des Notopferrestes durch Tilgungsrente 4947,50 ℳ, also 467,50 ℳ mehr. Da aber im letzten Falle jährlich 650 ℳ Tilgungsrente zu entrichten sind, bleiben jährlich 182,50 ℳ weniger übrig (nämlich 5% der ersten Tilgungsrate von 650 ℳ = 32,50 ℳ und 1½% des durch 500 teilbaren Notopfers = 150 ℳ). Diese ersparten Beträge müßte der Abgabepflichtige nach obigen Ausführungen zu 5% verzinslich anlegen. An Kapitalertragsteuer sind alsdann in rund 27 Jahren bei sofortiger vollständiger Notopferentrichtung 12 650 ℳ, bei Wahl der Tilgungsrente 13 358 ℳ, also 708 ℳ mehr zu zahlen. An Reichseinkommensteuer sind bei Abzahlung durch Tilgungsrente insgesamt 7422 ℳ, bei sofortiger vollständiger Entrichtung 7818 ℳ, also 396 ℳ mehr zu zahlen. Insgesamt erspart also der Abgabepflichtige an diesen beiden Steuern in rund 27 Jahren 312 ℳ, wenn er das Notopfer sofort vollständig entrichtet.

Für Steuerpflichtige mit Grundbesitz würde die Möglichkeit, den auf den Grundbesitz entfallenden Teil des Notopfers durch den „Reichsnotzins" in Höhe von 5½% der Abgabe zu tilgen, ebenfalls günstiger sein, soweit die Reichseinkommensteuer in Betracht kommt; ferner fällt insoweit natürlich die Kapitalertragsteuer fort. Bei sofortiger Entrichtung des ganzen Notopfers müßten, um hierbei am Ende der Tilgungszeit wirtschaftlich nicht schlechter gestellt zu sein, sofort 5½% und sodann jährlich ½% des auf den Grundbesitz entfallenden Teils des Notopfers verzinslich angelegt und von den Zinseinnahmen Einkommen- und auch Kapitalertragsteuern gezahlt werden. Beim Reichsnotzins dürfen für die Veranlagung zur Reichseinkommensteuer als Schuldzinsen in den ersten 15 Jahren 5% der Abgabe abgezogen werden; diese Abzüge vermindern sich weiter alle 10 Jahre um je 1%. Erscheint hiernach der Reichsnotzins etwas günstiger, so ist aber zu erwägen, daß der Reichsnotzins als öffentliche Last ins Grundbuch eingetragen wird, den privaten Belastungen des Grundstücks (Hypotheken u. dergl.) im Range vorgeht und daher den Wert des Grundstücks beeinträchtigt und den Realkredit gefährdet.

Empfiehlt es sich für Grundstücksbesitzer, die Bewertung des Grundstücks nach dem gemeinen Werte statt nach dem Ertragswerte bei der Veranlagung zum Reichsnotopfer zu verlangen?

Von Finanzamtmann Dr. Uhlich, Dresden.

Bei der Veranlagung zum Reichsnotopfer werden zum ersten Male für eine Vermögenssteuer die Bewertungsregeln der Reichsabgabenordnung Anwendung finden. Für die Kriegsabgabe vom Vermögenszuwachse gelten nach § 453 der Abgabenordnung noch die Vorschriften über die Wertermittlung, die in dem Kriegsabgabegesetz und in dem Besitzsteuergesetz enthalten sind. Die Besitzer von Grundstücken werden sich daher mit den Bestimmungen des § 152 der Abgabenordnung zuerst anläßlich des Reichsnotopfers befassen müssen, soweit sie nicht etwa schon bei einem Todesfalle für die Erbschaftssteuer dazu in die Lage gekommen sind. Der letzte Absatz des § 152 gibt ihnen nun die Möglichkeit, für land- oder forstwirtschaftliche oder gärtnerische sowie für bebaute Grundstücke, die Wohnzwecken oder gewerblichen Zwecken zu dienen bestimmt sind, zwischen dem Ertragswert und dem gemeinen Werte zu wählen. Bei derartigen Grundstücken bildet die Bewertung nach dem Ertragswerte die Regel. Doch kann der Steuerpflichtige bis zum Ablaufe von einem Monat nach Zustellung des Reichsnotopferbescheides verlangen, daß der gemeine Wert zugrundegelegt werde. Es kann jedoch niemandem empfohlen werden, ein solches Verlangen zu stellen.

Selbst der nach den Vorschriften der Abgabenordnung berechnete Ertragswert (das Fünfundzwanzigfache des Reinertrags) würde bei den jetzigen Grundstückspreisen wohl stets niedriger sein als der gemeine Wert, wie er sich nach § 138 der Abgabenordnung ergibt. Dies gilt selbst dann, wenn von den gegenwärtigen hohen Preisen ein angemessener Abstrich für die jetzigen ungewöhnlichen Verhältnisse vorgenommen wird. Noch viel mehr gilt es aber für die Veranlagung zum Reichsnotopfer, da hier sogar nur das Zwanzigfache des Reinertrags statt des Fünfundzwanzigfachen als Ertragswert festgesetzt ist (§ 18 Abs. 1 des Reichsnotopfergesetzes). Uner diesen Umständen kann ich mir keinen Fall denken, in dem der niedrige Ertragswert den gemeinen Wert übersteigen könnte. Der Guts-, Wald-, Gärtnerei- oder Hausbesitzer, der die Zugrundelegung des gemeinen Werts fordern wollte, würde sich also nur eine höhere Veranlagung zum Reichsnotopfer zuziehen. Bei den hohen Abgabesätzen würde daher ein solcher Antrag nur zum Schaden des Antragstellers sein. Zwei Vorteile können allerdings möglicherweise aus der durch den gemeinen Wert verursachten höheren Vermögensfeststellung entstehen.

In § 35 des Einkommensteuergesetzes, das auch Gewinne aus einmaligen Veräußerungsgeschäften als Einkommen besteuert,

ist für solche Vermögensgegenstände, die der Steuerpflichtige bereits am 31. Dezember 1919 besessen hat, der bei der Veranlagung zum Reichsnotopfer festgestellte Wert als derjenige Wert bestimmt, der im Falle der Veräußerung dem Verkaufspreise als Anschaffungspreis zur Ermittlung des Veräußerungsgewinns gegenübergestellt werden soll. Ist also der Gegenstand beim Reichsnotopfer hoch bewertet worden, so wird im Falle eines späteren Verkaufs der einkommensteuerpflichtige Gewinn geringer sein, als wenn eine niedrigere Bewertung Platz gegriffen hat. Trotzdem kann diese Bestimmung nicht dazu führen, die Zugrundelegung des gemeinen Werts vorteilhaft erscheinen zu lassen. Denn einmal würde wohl nach den Bestimmungen des Einkommensteuergesetzes die auf den Gewinn treffende Einkommensteuer bei weitem nicht an die bei Festsetzung des gemeinen Werts eintretende Erhöhung des Reichsnotopfers heranreichen. Dies gilt in immer steigendem Maße, je höher das Gesamtvermögen des Steuerpflichtigen ist. Außerdem aber muß im Falle der Veräußerung des Grundstücks in den nächsten zehn Jahren nach § 18 Abs. 2 des Reichsnotopfergesetzes ohnedies eine Neuveranlagung erfolgen, bei der der gemeine Wert eine Rolle spielt. Für die Einkommensteuer wird dann der bei der Neuveranlagung zum Reichsnotopfer festgestellte Wert dem Verkaufspreis gegenüberzustellen sein. Der Vorteil, den die jetzige höhere Bewertung für die Einkommensteuer bieten würde, würde demnach im wesentlichen auch später noch bei der Neuveranlagung zum Reichsnotopfer erzielt werden. Infolgedessen empfiehlt es sich nicht, bloß mit Rücksicht auf einen etwaigen künftigen günstigen Verkauf den jetzigen Nachteil einer höheren Veranlagung zum Reichsnotopfer in Kauf zu nehmen. Für diejenigen Steuerpflichtigen, die ihren Besitz gar nicht veräußern dürfen (bei gebundenem Vermögen, Vorerbschaften usw.) kommt diese Rücksicht überhaupt nicht in Frage.

Einen weiteren Vorteil einer höheren Veranlagung zum Reichsnotopfer bringt der Entwurf des neuen Besitzsteuergesetzes. Dieses Gesetz will in Anlehnung an die Bestimmungen des bisherigen Besitzsteuergesetzes in Zeitabständen von je drei Jahren den Vermögenszuwachs besteuern und bestimmt als Anfangsvermögen für den ersten Veranlagungszeitraum das beim Reichsnotopfer festgestellte Vermögen. Hier würde eine höhere Feststellung dieses Vermögens eine Verringerung des besitzsteuerpflichtigen Zuwachses zur Folge haben. Die Sätze der Besitzsteuer sind aber im Verhältnis zu denen des Reichsnotopfers außerordentlich niedrig. Ferner ist in dem Entwurfe wieder, wie schon im alten Besitzsteuergesetze, die Möglichkeit vorgesehen, die Gestehungskosten für Grundstücke zugrunde zu legen. Da als Betrag der bis zum 31. Dezember 1919 entstandenen Gestehungskosten der bei der Veranlagung zum Reichsnotopfer festgestellte Wert, also zutreffendenfalls auch der Ertragswert, gilt, so ist schon dadurch der Weg gekennzeichnet, auf dem etwaige Nachteile für die Besitzsteuer vermieden werden können, ohne daß eine höhere Veranlagung zum Reichsnotopfer zu erfolgen braucht.

Nach alledem wiederhole ich: Es empfiehlt sich nicht, die Zugrundelegung des gemeinen Werts für solche Grundstücke zu verlangen, für die das Gesetz die Berücksichtigung des Ertragswerts als Regel vorsieht.

Für alle Grundstücke, für die das Gesetz nicht den Ertragswert vorschreibt, erfolgt die Bewertung stets nach dem gemeinen Werte. Dies gilt vor allem für Bauland und sonstige Bodenflächen, die in absehbarer Zeit ihrer jetzigen Bestimmung entzogen werden. Hier gibt es kein Wahlrecht.

Prüfung alter Testamente im Hinblick auf die Erbschaftssteuer.

Von Dr. A. Karger, Magdeburg.

Als das neue Erbschaftssteuergesetz in Kraft trat, dachten wohl die wenigsten von denen, die ein Testament errichtet hatten, daran, welche weittragenden wirtschaftlichen Folgen das neue Gesetz auf ihren erklärten letzten Willen ausüben könnte. Nur wenige änderten ihr Testament ab. Wie wichtig indes eine Nachprüfung ist, möge das folgende Beispiel zeigen. Bei ihm ist zu beachten, daß die Voraussetzungen der Steuererhebung in jedem Erbschaftsfalle anders liegen, so daß eine allgemeine Regel nicht aufgestellt werden kann.

Hier sei folgender häufiger vorkommende Fall erörtert: Eine Familie besteht aus Mann und Frau, sowie zwei volljährigen Kindern. Der Wille der Eltern geht dahin, diesen den Nachlaß vollkommen nach dem zweiten Erbfall zu überlassen. Das Vermögen des Vaters beträgt 300 000 M, das der Mutter 100 000 M. Eigenes Vermögen besitzen die Kinder zur Zeit des ersten Erbfalles nicht. Der zweite Erbfall erfolgt erst nach mehr als fünfzehn Jahren nach dem Tode des Erstverstorbenen. Die hier berechnete Steuer erfährt eine Minderung in diesem Jahre um 20 Proz., im nächsten um 18 Proz., erst 1935 soll die Steuer in voller Höhe erhoben werden (vgl. Anm. 1).

1. Fall: Zunächst stirbt der Vater. Die Nachlaßsteuer beträgt 4000 M.

a) Er hat als Alleinerbin seine Frau eingesetzt. Diese hat vom Reinnachlaß von 296 000 M Erbanfallsteuer in Höhe von 25 220 M zu zahlen. Der Witwe verbleiben somit zuzüglich ihres eigenen Vermögens 370 780 M. Bei ihrem Tode sind Nachlaßsteuer zu zahlen in Höhe von 5415,60 M. Jedes Kind erhält ½ von 365 364,40 M = 182 682,20 M. Davon hat es ungefähr 12,068 M Erbanfallsteuer zu zahlen, mithin beide Kinder zusammen 24 136 M, im ganzen zusammen 29 551 M.

b) Der Vater hat als Alleinerbin seine Ehefrau eingesetzt, die Kinder verlangen indes ihren Pflichtteil (3/8 von 296 000 M). Die Frau erhält 185 000 M. Davon Erbanfallsteuer 12 300 M, jedes Kind hat an Steuer für 55 500 M 2330 M zu zahlen, im ganzen 4660 M. Einschließlich der Nachlaßsteuer sind somit 20 960 Mark zu zahlen. Die Witwe hinterläßt bei ihrem Tode 285 000 M. Davon Nachlaßsteuer 3700 M. Jedes Kind erhält ½ von 281 300 M = 140 650 M, davon hat es 8150 M (rund) zu zahlen, beide zusammen 16 300 M, im ganzen sind zu zahlen 20 000 M. (Vgl. Anm. 2.)

c) Es bleibt bei der gesetzlichen Erbfolge. Die Frau erhält 1/4 von 296 000 M = 74 000 M. Erbanfallsteuer davon 3440 M. Jedes Kind erhält 3/8 = 111 000 M. Die Erbanfallsteuer beträgt für jedes Kind 5780 M, für beide 11 560 M, mithin einschl. der Nachlaßsteuer 19 000 M. Die Witwe hinterläßt bei ihrem Tode 174 000 M. Davon geht ab die Nachlaßsteuer mit 1740 M. — An sich gestattet das Gesetz bei einem Nachlaß unter 200 000 M den steuerfreien Abzug von 20 000 M, so daß nur 1540 M unter Umständen zu zahlen sind, dann nämlich, wenn der Hausrat nicht mehr als 20 000 M wert ist, was aber heutzutage nicht oft der Fall ist. — Die Kinder erben somit an steuerbarem Vermögen 172 360 M, jedes 86 180 M, die Erbanfallsteuer beträgt 4170 M. Hierzu kommt, da jedes Kind bereits ein Vermögen von 111 000 M hat, ein Zuschlag von 2 Proz. = 83,40 M, also 2 mal 4253,40 M, rund 8507 M. Hier sind somit beim zweiten Erbfall im ganzen nur 10 247 M zu zahlen.

d) Der Vater bedenkt jeden mit einem Drittel der Erbschaft, jeder erhält rund 99 000 M, dann hat jeder 4940 M zu zahlen, so daß im ganzen einschl. der Nachlaßsteuer 18 820 M zu zahlen sind. Stirbt die Witwe, so hinterläßt sie 199 000 M. Davon sind an Nachlaßsteuer zu zahlen 1990 M. Jedes Kind erhält rund 98 500 Mark, so daß es 4920 M Erbanfallsteuern zu zahlen hat, was für die Steuern aus dem zweiten Erbfall mit der Nachlaßsteuer zusammen 11 810 M ausmacht.

Man erhält daraus folgende Übersicht für die Gesamtheit der Steuern aus der Beerbung der Eltern, wenn zunächst der Vater stirbt:

a) War die Frau zunächst Alleinerbin, so beträgt die Steuer rund 58 751 M, wozu noch unter Umständen eine Sondersteuer für die Kinder kommt (vgl. Anm. 2).

b) Verlangten die Kinder den Pflichtteil, so beträgt die Steuer rund 40 960 M.

c) War kein Testament errichtet, so beträgt die Steuer rund 29 247 M.

d) War jeder zum Erben auf ein Drittel eingesetzt, so beträgt die Steuer rund 29 630 ℳ.

So zeigt sich für den günstigsten Fall bereits hier eine Ersparnis der Hälfte der Steuern. Vielfach werden sich noch größere Verschiedenheiten ergeben, insbesondere, wenn das Vermögen der Frau oder eines der Kinder zur Zeit des Erbfalles erheblich den Betrag von 100 000 ℳ übersteigt, weil in diesem Fall noch ein besonderer Steuerzuschlag genommen wird. Dies zeigt der

2. Fall: Zunächst stirbt die Mutter. Da hier wohl kaum der Hausrat mit mehr als 100 000 ℳ neben dem sonstigen Vermögen betragen wird, ist die Nachlaßsteuer zu berechnen auf 800 ℳ.

a) Ist der Vater Alleinerbe, so hat er von 99 200 ℳ 4952 ℳ an Erbschaftssteuer zu zahlen. Da er aber ein eigenes Vermögen von 300 000 ℳ hat, kommt dazu ein Zuschlag von 15 Proz. = 520 ℳ. Im ganzen sind also 6496 ℳ zu zahlen.

b) Der Vater ist Alleinerbe, seine Kinder verlangen indes den Pflichtteil. Der Vater erhält somit nur 62 000 ℳ, jedes Kind 18 600 ℳ. Der Vater hat 2720 ℳ, zuzüglich 15% Zuschlag, also 3128 ℳ zu zahlen, seine Kinder je 544 ℳ, alles in allem werden an Steuern erhoben 5016 ℳ.

c) Die Kinder erben nach dem gesetzlichen Erbrecht. Der Vater erhält 24 800 ℳ, jedes Kind 37 200 ℳ. Der Vater hat mit dem Zuschlag zu zahlen (rund) 911 ℳ, jedes Kind 1410 ℳ, so daß der Gesamtbetrag aus diesem Erbanfall 4531 ℳ ausmacht.

d) Jeder der Erben erhält ein Drittel des Nachlasses. Die Erbanfallsteuer beträgt für 33 000 ℳ 1200 ℳ, wozu bei dem Vater ein Zuschlag von 15 Proz. kommt, so daß im ganzen 3780 ℳ gezahlt werden müssen.

Überlebt der Vater seine Ehefrau um mehr als 15 Jahre, so sind bei dem 2. Erbfall zu zahlen, wenn man annimmt, daß durch eine Versicherung die Erbanfallsteuer anderweit gedeckt war (§ 52). (Fürnrohr, DStZ. 1920, 47; Dr. Heymann, DStZ. 1919, 276.) (Vgl. Anm. 3.)

a) War der Ehemann Alleinerbe, so hinterläßt er 399 200 ℳ. Die Nachlaßsteuer beträgt 5984 ℳ, jedes Kind erhält rund 196500 ℳ, davon Steuern 14450 ℳ, im ganzen somit 34884 ℳ Steuern.

b) Hatten die Kinder ihren Pflichtteil verlangt, beträgt der Nachlaß des Vaters 362 000 ℳ, davon gehen ab Nachlaßsteuern in Höhe von 5240 ℳ, jedes Kind erhält rund 178 350 ℳ, davon gehen an Steuern ab 11 630 ℳ, im ganzen betragen die Steuern 28 250 ℳ.

c) War die gesetzliche Erbfolge eingetreten, hinterläßt der Vater 324 800 ℳ. Die Nachlaßsteuer beträgt hier 4498 ℳ, jedes Kind erbt rund 160 000 ℳ. Die Erbanfallsteuer davon beläuft sich auf 9800 ℳ, im ganzen betragen somit die Steuern 24 098 ℳ.

d) Bei Dreiteilung des Nachlasses der Mutter hinterläßt der Vater 333 000 ℳ. Die Nachlaßsteuer beläuft sich auf 4680 ℳ. Jedes Kind erhält 164 160 ℳ. Die Erbanfallsteuer beträgt 10 210 ℳ. Die Gesamtheit der Steuern beläuft sich hier auf 25 100 ℳ.

In diesem 2. Fall entstehen an Steueransprüchen durch die Beerbung der Eltern im ganzen: War der Mann zunächst Alleinerbe: 40 380 ℳ. Verlangten die Kinder den Pflichtteil: 33 516 Mark. Trat gesetzliche Erbfolge ein: 29 620 ℳ. War jeder Erbe auf ein Drittel eingesetzt: 28 880 ℳ. Auch hier sind die Unterschiede derartig groß, daß sich die Notwendigkeit einer eingehenden Prüfung der Testamente auf die Steuerentrichtung erweist. Bei dieser Prüfung wird man, wie schon dies Beispiel zeigt, in Zukunft auf das vorhandene Vermögen der Erben Rücksicht nehmen müssen, häufig wohl auch auf die Gesundheit der Erben, denn diese großen Steuerunterschiede sind nicht gegeben, wenn die Ehegatten in einem Zeitraum von weniger als 15 Jahren hintereinander versterben. — Bei einem Tode binnen 10 Jahren wird die erste Steuer voll angerechnet, sodann bis zum 15. Jahre zur Hälfte.

Selbstverständlich sind mit diesen 4 Lösungen nur die einfachsten Fälle der Erbeinsetzung in Betracht gezogen, verwickelter und weit geringer kommt unter Umständen die Erbschaftssteuer, wenn Vor- und Nacherben eingesetzt werden. Hier lassen sich aber noch weit weniger irgendwelche Regeln aufstellen. Dem einzelnen obliegt da die Verpflichtung, seiner Erben Rechte zu sichern auch über die vom Erbschaftssteuergesetz vorgesehene Erbschaftssteuerversicherung hinaus.

Anmerkung 1: Laut Gutachten des Reichsfinanzhofs vom 10. März 1920 hat jeder Erwerb von Todes wegen, der vor dem 1. April 1935 anfällt, Anspruch auf die Steuerermäßigung des § 28 Abs. 3 des Reichserbschaftssteuergesetzes vom 10. September 1919. Die vollen Steuersätze des Gesetzes, die in Klasse I (nächste Angehörige) 4 bis 35 v. H., in Klasse VI (fremde Personen) 15 bis 70 v. H. betragen, erst auf die nach dem 31. März 1935 anfallenden Erbschaftsbeträge Anwendung finden. Für alle vor dem 1. April 1935 eingetretenen Erwerbsanfälle wird Steuerermäßigung gewährt, und zwar für das Jahr vom 1. April 1934 bis 31. März 1935 in Höhe von 1 v. H. für das Jahr vom 1. April 1933 bis 31. März 1934 in Höhe von weiteren 1 v. H., im ganzen also 2 v. H. des normalen Steuersatzes usw., so daß für die vollen Jahre vom 1. April 1925 bis 31. März 1935 je 1 v. H. = 10 v. H. und für die vollen Jahre vom 1. April 1920 bis 31. März 1925 je 2 v. H. = 10 v. H., im Höchstbetrage also für 15 volle Jahre 20 v. H. Steuerermäßigung zu berechnen sind, während für den Bruchteil eines Jahres vom 1. September 1919 (dem Tage des Inkrafttretens des Gesetzes) bis zum 31. März 1920 eine weitere Steuervergünstigung nicht gewährt wird. Die Worte der Gesetzesvorschrift: „die Steuer wird für jedes volle Jahr . . . . ermäßigt“, sind nicht so zu verstehen, als ob die Ermäßigung nur dann gewährt werde, wenn der Anfall des Erwerbes mindestens ein volles Jahr vor dem 1. April 1935 eingetreten ist, sondern im Zusammenhange mit dem ganzen Wortlaut des Gesetzes dahin, daß die alljährlich zurücksteigenden Ermäßigungen für die vor dem 1. April 1935 liegenden vollen Jahre zugebilligt werden, je nachdem der Erwerbsanfall in ihnen stattgefunden hat. Besser wäre im Gesetz gesagt worden: „in jedem vollen Jahre“ und „in jedem weiteren vorgehenden vollen Jahre“. Aus der Entstehungsgeschichte des Gesetzes ergibt sich jedenfalls deutlich, daß die vollen Sätze des Tarifs nach der Absicht des Gesetzgebers erst auf einen nach dem 31. März 1935 anfallenden Erwerb Anwendung finden sollen.

Anmerkung 2: Dieser Fall wird mehr und mehr die Regel werden, nachdem die neue höchstrichterliche Rechtsprechung die Versteuerung eines angefallenen Pflichtteils auch dann verlangt, wenn der Pflichtteilsanspruch nicht geltend gemacht wird. Dadurch erhöhen sich zudem die Kosten unter a noch beträchtlich.

Anmerkung 3: Gegen diese Versicherungen hat neuerdings Dr. Ball (NStRdsch. 1920, 185) Bedenken geltend gemacht, weil die hierdurch erzielten Ersparnisse nur gering seien. Das braucht aber nicht der Fall zu sein, insbesondere dann nicht, wenn keine anderen Lebensversicherungen bestehen. Hier werden schon an Einkommensteuern mindestens 60 ℳ jährlich gespart, da Lebensversicherungsprämien abzugsfähig sind bis zum Betrage von 600 ℳ.

Steuerermäßigung zugunsten minderjähriger Abkömmlinge nach dem neuen Erbschaftssteuergesetze.*)

Von Geh. Justizrat Marcus, Berlin.

„Ist der Erwerber ein Abkömmling des Erblassers und hatte er zur Zeit des Anfalls des Erwerbs das 21. Lebensjahr noch nicht vollendet, so ermäßigt sich die Erbanfallsteuer um fünf vom Hundert ihres Betrages für jedes bis zur Vollendung des 21. Lebensjahrs fehlende volle Jahr. Die Ermäßigung findet nicht statt, wenn der Erwerb zusammen mit dem sonstigen Vermögen des Erwerbers 50000 Mark übersteigt. Der Unterschied zwischen der Steuer, die zu zahlen wäre, wenn der Erwerb zusammen mit dem sonstigen Vermögen des Erwerbers nur 50000 Mark betragen hätte, und zwischen der Steuer, die nach dem gesetzlichen Satze berechnet ist, wird nur insoweit erhoben, als er aus der Hälfte des jene Wertgrenze übersteigenden Vermögensbetrags gedeckt werden kann.

Als Abkömmling im Sinne dieser Vorschriften gilt auch ein uneheliches Kind.“

*) Mit Erlaubnis des Verlags entnommen aus der in Kürze erscheinenden zweiten, berichtigten und ergänzten Auflage von: Marcus, Erbschaftssteuergesetz, gemeinverständlich erläutert usw.) (5. bis 7. Tausend). Industrieverlag Spaeth & Linde, Berlin C., Königstr. 52.

Diese Ermäßigung des § 34 des ErbschStG. ist von großer Bedeutung, weil minderjährige Abkömmlinge sehr selten eigenes Vermögen besitzen. Da die Vorschrift den Abkömmlingen das Fortkommen erleichtern soll, so ist kein Unterschied zwischen ehelichen und unehelichen gemacht; eine Anerkennung des unehelichen Kindes durch den Vater (wie im § 26 I. Klasse 2) ist nicht erforderlich; ein gegen ihn die Vaterschaft aussprechendes Urteil würde auch genügen, ebenso auch jahrelange freiwillige Zahlung von Unterhaltsgeldern. Hat z. B. ein 5jähriges Kind aus dem Vermögen seines im Jahre 1936 verstorbenen Vaters 30 000 ℳ als Erbteil oder Vermächtnis erworben, so beträgt die Steuer nach §§ 27 Abs. 2, 28 an sich 1050 Mark. Da das Kind sonst kein Vermögen besitzt, zur Zeit des Erbanfalls noch nicht 6 Jahre alt ist und bis zur Vollendung des 21. Lebensjahres 15 volle Jahre fehlen, so ermäßigt sich die Erbanfallsteuer von 1050 ℳ um 15 × 5 = 75 v. H. auf 262,50 ℳ (1050 — 787,50), abgerundet auf 262 ℳ. Wäre das Kind zur Zeit des Anfalls des Erwerbs zwar schon erzeugt, aber noch nicht geboren oder wäre es noch nicht älter als ein Jahr gewesen, so hätte es überhaupt keine Erbanfallsteuer zu entrichten, da ihm bis zur Vollendung des 21. Lebensjahres noch 20 Jahre fehlen und sich sonach die Steuer um 5 × 20 = 100 v. H. ermäßigt.

Die Steuerermäßigung wird nicht gewährt, wenn der steuerbare und nicht steuerbare Erwerb des Abkömmlings ohne Abzug der ihm nach § 27 Abs. 2 steuerfrei zustehenden 5000 ℳ zusammen mit seinem sonstigen Vermögen 50 000 ℳ übersteigt. Jedoch findet alsdann noch eine Begünstigung des Abkömmlings nach Maßgabe des dritten Satzes des Abs. 1 statt, zu dessen Erläuterung folgendes Beispiel diene:

Dem noch nicht 3 Jahre alten Kinde A. ist im Jahre 1936 aus dem Nachlasse seines Großvaters eine Hypothek im Betrage und Werte von 50 000 ℳ angefallen. Hiervon würde die Erbanfallsteuer gemäß den §§ 27 Abs. 2, 28 an sich 2050 ℳ betragen, nämlich von

5 000 ℳ	—
20 000 ℳ (4 v. H.) . .	800 ℳ
25 000 ℳ (5 v. H.) . .	1250 ℳ
50 000 ℳ	2050 ℳ

Da aber der Erwerber A. „sonstiges Vermögen“ nicht besitzt, so ermäßigt sich die Steuer von 2050 ℳ nach Satz 1 und 2 um 18 × 5 = 90 v. H., d. i. um 1845 ℳ auf nur 225 ℳ.

Angenommen nun: der Erwerb des Kindes A. aus dem Nachlasse seines Großvaters hätte nur 40 000 ℳ betragen (die Hypothek habe auf nur 40 000 ℳ, statt 50 000 ℳ, gelautet oder ihr Wert sei nicht höher gewesen usw.), dagegen besäße es zur Zeit des Anfalls des Erwerbs ein Vermögen von 11 000 ℳ, so fände an sich nach Satz 2 eine Ermäßigung der Erbanfallsteuer nicht statt. Sonach hätte A., der als Enkel der Steuerklasse II angehört, von dem Erwerbe der 40 000 ℳ eine Steuer von 1550 ℳ zu entrichten, nämlich:

5 000 ℳ	—
20 000 ℳ (4 v. H.) . .	800 ℳ
15 000 ℳ (5 v. H.) . .	750 ℳ
40 000 ℳ	1550 ℳ

also (1550 — 225 ℳ =) 1325 ℳ mehr, als wenn der Erwerb des A. 50 000 ℳ betragen und er kein sonstiges Vermögen besessen hätte. Oder anders ausgedrückt: infolge der überschießenden 1000 ℳ steigt die Steuer von nur 225 ℳ um 1325 ℳ auf 1550 ℳ.

Diesem offenbaren Mißverhältnis will der nicht sehr glücklich gefaßte Satz 3 abhelfen. Danach ist, um in unserem Beispiele zu bleiben, der Unterschied von 1325 ℳ nur insoweit zu erheben, als er aus der Hälfte des 50 000 ℳ übersteigenden Vermögensbetrags gedeckt werden kann. Da dieser Betrag sich auf 1000 ℳ beläuft, so hat A. an Erbanfallsteuer zu entrichten: von den überschießenden 1000 ℳ die Hälfte, also 500 ℳ, und außerdem von 50 000 ℳ die oben berechneten 225 ℳ, im ganzen 725 ℳ. Hätte er zur Zeit des Anfalls des Erwerbs das 21. Lebensjahr bereits überschritten, so würde die Steuer 1550 ℳ betragen.

Adoptivkinder sind nicht Abkömmlinge im Sinne dieses Paragraphen. — Vgl. auch § 38. — Die Vorschriften des § 34 finden sinngemäß auf Schenkungen Anwendung (§ 40).

Die Besteuerung verbotener, insbesondere sittenwidriger Tätigkeit nach den Ergebnissen der neuesten Rechtsprechung.

Von Geheimem Rat Dr. Kloß, Reichsfinanzrat, München.

Zu der neuerdings wiederholt in den Fachzeitschriften*) behandelten Frage, inwieweit sittenwidrige Geschäfte die unmittelbare oder mittelbare Grundlage einer Besteuerung bilden können, haben ziemlich gleichzeitig das Reichsgericht und der Reichsfinanzhof in Einzelfällen Stellung genommen.

Das Reichsgericht hat in seinen jüngst veröffentlichten Urteilen vom 23. September 1919 und vom 25. November 1919 234/19 (Entsch. in Strafs. Bd. 54 S. 49 ff., 68 ff.) ausgeführt, daß für die an den Vermögenszuwachs innerhalb eines bestimmten Zeitabschnitts anknüpfende Besitz- und Kriegssteuer die etwaige Herkunft des Vermögens aus sittenwidrigen Handlungen bedeutungslos ist.

Der Reichsfinanzhof beschäftigt sich in einem Bescheid vom 28. April 1920 II A 74/20 mit der Besteuerung der Veranstaltung eines nachmals von der Polizei verbotenen Totalisatorbetriebs bei einem Billardwettspiel nach T.-Nr. 5 RStempGes. (Lotteriestempel), die er aus folgenden grundsätzlichen Erwägungen bejaht**).

„Als Haupteinwand wird geltend gemacht, es handle sich um verbotene, mit Strafe bedrohte Veranstaltungen, und es sei mit der staatlichen Rechtsordnung unverträglich, solche Veranstaltungen zur Grundlage einer staatlichen Einnahmequelle zu machen.

In dieser allgemeinen Fassung kann der Senat einen solchen Rechtsgrundsatz jedenfalls nicht anerkennen. Bei der nachträglichen Erhebung von Verkehrssteuern, die vorliegend allein in Frage kommt, bildet die Unterlage der Besteuerung der Verkehrsvorgang, an den das Gesetz die Steuerpflicht knüpft, weil es in der bei ihm zutage getretenen Vermögensverschiebung auf das Vorhandensein eines steuerkräftigen Steuerträgers schließt. Diese Annahme ist davon unabhängig, ob der Verkehrsvorgang bürgerlich-rechtlich gültig oder ungültig ist, wenn und solange nur ein derartiger Rechtsmangel nicht zur Rückgängigmachung des Verkehrsvorganges und seiner wirtschaftlichen Folgen geführt hat. Wer auf Grund eines nichtigen Rechtsgeschäfts die gleichen Vorteile erlangt hat, wie sie das gültige Rechtsgeschäft für ihn zur Folge gehabt hätte, kann sich nicht mit Recht beschwert fühlen, wenn er steuerlich ebenso behandelt wird wie der Teilnehmer an dem gültigen Rechtsgeschäfte. Gerechtigkeit und Billigkeit verlangen vielmehr eine derartige Gleichstellung. Die steuerliche Begünstigung der auf verbots- oder sittenwidriger Grundlage sich im Rechtsgeschäftsverkehre Betätigenden wird mit Recht als Unbill empfunden. Tatsächlich gibt es auch keine gesetzliche Bestimmung, die die Steuerbehörde nötigt, nichtige, insbesondere unsittliche Rechtsgeschäfte zu ignorieren, solange die Beteiligten selbst ihre vermögensrechtlichen Wirkungen gelten lassen. Im Gegenteil bestehen einzelne Vorschriften, die auf den entgegengesetzten Grundsatz schließen lassen. So wird z. B. der Grundstücksübertragungsstempel, der auf Grund eines sittenwidrigen Veräußerungsgeschäfts erhoben worden ist, dem Teile, der die Sittenwidrigkeit des Geschäfts gekannt und deshalb die Nichtigkeit verschuldet hat, nicht einmal dann erstattet, wenn zufolge des Verstoßes gegen die guten Sitten der Vertrag nicht ausgeführt oder in seinen Wirkungen rückgängig gemacht worden ist; vgl. § 85 Abs. 2 RStempGes. 1913 verbunden mit § 198 der Ausf.Best. Auch nach § 23 des Grunderwerbssteuergesetzes vom 12. September

*) Vgl. auch schon Urt. v. 18. April 1905 (E. in Zivils., Bd. 60 S. 387).

**) Der nach § 273 Abs. 2 Satz 1 RAbgO. ohne mündliche Verhandlung ergangene Bescheid ist, nachdem gemäß Satz 2 a. a. O. mündliche Verhandlung stattgefunden hat, durch Urteil vom 7. Juli 1920 bestätigt worden. Aus dessen Begründung wird der hier interessierende Teil in dieser Zeitschrift veröffentlicht werden.

1919 kommt eine Erstattung der Steuer nicht in Frage, wenn ein gegen die guten Sitten verstoßender und deshalb nichtiger Kaufvertrag durch Auflassung und Umschreibung erfüllt ist; denn die Nichtigkeit des Grundgeschäfts macht die Auflassung selbst nicht nichtig; eine Erstattung kommt erst in Frage, wenn die Nichtigkeit des Grundgeschäfts zum Rückerwerbe des Eigentums geführt hat (vgl. Abs. 1a, 1 und 3 a. a. O.). Der Senat erachtet daher Rechtsvorgänge, an die das Gesetz eine Steuerpflicht knüpft, ohne Rücksicht auf die ihnen etwa wegen Sittenwidrigkeit innewohnende Nichtigkeit mindestens dann als steuerpflichtig, wenn ihre Rechtswirkungen nicht rückgängig gemacht worden sind.

Im vorliegenden Falle sind die Wetteinlagen bewirkt, die den Gewinnern zukommenden Beträge ausgezahlt worden; jene sind daher nach vorstehenden Ausführungen mit Recht besteuert. Es erübrigt sich somit, auf die Ergebnisse der bisherigen Rechtsprechung des Reichsgerichts in Ansehung der Steuerpflicht von Spiel und Wette einzugehen, die von diesem Gerichtshof um deswillen bejaht worden war, weil Spiel und Wette nicht absolut, sondern nur bei Hinzutreten weiterer Tatumstände nach §§ 284, 285 verboten sind (vgl. Entsch. in Strafs. Bd. 11,9; 16, 301; 28, 366; 30, 396; 32, 356)."

Aus den gleichen Erwägungen hat der RFH. die Steuerpflichtigkeit einer gegen die guten Sitten verstoßenden Schenkung bejaht, die eine verheiratete Frau ihrem Liebhaber gemacht hatte, um ihn zur Fortsetzung des ehebrecherischen Verhältnisses zu veranlassen (Urteil v. 5. Mai 1920 II A 129/20).

Geht die Rechtsprechung folgerichtig auf dem durch die vorstehenden Urteile betretenen Weg weiter, so muß sie schließlich, um die beiden wichtigsten Reichssteuern, die Umsatzsteuer und die Einkommensteuer herauszuheben, mit Notwendigkeit die Umsatzsteuerpflichtigkeit der auf sitten- oder gesetzwidriger Grundlage zum Zwecke der Erzielung von Einnahmen ausgeübten Tätigkeit (Wuchergeschäfte, Bodellbetrieb, gewerbsmäßige Unzucht, Schiebergeschäfte) und die Heranziehung der Einkünfte daraus zur Einkommensteuer aussprechen.

Die Umsatzsteuer ist, wie die Stempelabgabe von Ausspielungen und die Schenkungssteuer, eine Verkehrssteuer, die unbeschadet ihrer Veranlagung und Erhebung in Steuerabschnitten grundsätzlich an den einzelnen Umsatz anknüpft. Diese Rechtsähnlichkeit zwingt zur Besteuerung auch der auf unsittlichem „Gewerbebetrieb" beruhenden Umsätze. Damit ist noch nicht gesagt, daß alle für den Steuerpflichtigen geltenden Vorschriften des UStG. auf einen derartigen „Gewerbetreibenden" schlechthin Anwendung finden. So wird die Anzeige von dem Beginn der sittenwidrigen Tätigkeit nach § 30 UStG. 1919 nicht wohl verlangt werden können. Eine solche Anzeige würde, da die Staatsverwaltung doch ein einheitlicher Organismus ist, von der Steuerstelle an die Polizeibehörde abgegeben werden und zum polizeilichen Einschreiten, also zur Unterbindung der Tätigkeit führen, also eine Selbstbezichtigung darstellen. Dazu ist aber niemand verpflichtet. Anders steht es mit der Umsatzsteuererklärung nach § 35, für die ja die Angabe der Gesamtheit der Entgelte genügt, ohne daß die Art der einzelnen Umsätze hervorzuheben wäre, es sei denn, daß sie deren steuerliche Beurteilung (§ 35 Abs. 2 Nr. 1 u. 3) beeinflußte, was, wie dargelegt, für das Verhältnis der Umsätze zum Sittengesetz oder zum Strafrecht nicht in Betracht kommt.

Entsprechendes ist unbedenklich für die Reichseinkommensteuer anzunehmen. Es mag zutreffen, daß eine Rechtsordnung, die die Erträgnisse einer laufenden Einkommensquelle besteuert, eine verbotene Tätigkeit nicht zur Grundlage öffentlicher Einkünfte machen kann, weil sie einen und denselben Tatbestand gleichzeitig verbieten und besteuern würde. Für das Einkommensteuergesetz vom 29. März 1920 aber, das die Quellenlehre vollständig aufgegeben hat und grundsätzlich das in der Vergangenheit, in dem verflossenen Kalender- oder Wirtschaftsjahr erzielte Einkommen besteuert (§ 29), spielt der Tatbestand, aus dem die einzelnen Einkommensbeträge sich herleiten, ebensowenig eine Rolle wie die Herkunft des Vermögens bei der Besitzsteuer und der Kriegssteuer; bei ihm genügt die Tatsache, daß jemand aus irgend einem tatsächlichen Grunde, der nicht bekannt zu sein braucht, Einkünfte zugeflossen sind, zur Besteuerung (§ 5). Der Tatbestand, der Gegenstand des Verbotes ist, ist nicht gleichzeitig der Tatbestand, an den die Steuer anknüpft. Verbot und Steuerforderung widersprechen sich also nicht. Indem § 5 Eink.-StG. „sonstige Einnahmen" neben die Einkünfte aus Grundbesitz, aus Gewerbebetrieb, aus Kapitalvermögen und aus Arbeit setzt, beseitigt er auch die Schwierigkeit, die nach der bisherigen Art der Einkommenbesteuerung der Erfassung der Einkünfte aus verbotener Tätigkeit um deswillen entgegenstand, weil letztere nicht als Gewerbebetrieb im eigentlichen Sinne angesehen werden konnte.

Die Erstattung der Kapitalertragssteuer nach § 44 Abs. 4 des Reichseinkommensteuergesetzes.

Von Finanzrat D. Erler, Rudolstadt.

Das Einkommensteuergesetz sieht im § 44 in gewissem Umfange die Anrechnung entrichteter Kapitalertragssteuer auf die geschuldete Einkommensteuer vor. Nach § 44 Abs. 4 des Reichseinkommensteuergesetzes wird der anrechnungsfähige Betrag gegebenenfalls erstattet. Über die Auslegung des Wortes „gegebenenfalls" sind Zweifel entstanden. Diese Zweifel bewegen sich in der Richtung, ob eine Erstattung dann stattzufinden hat, wenn die geschuldete Einkommensteuer niedriger ist als die entrichtete Kapitalertragssteuer, oder ob sich das Wort „gegebenenfalls" auf den Fall bezieht, daß versehentlich Einkommensteuer gezahlt worden ist, obwohl ein anrechnungsfähiger Betrag entrichteter Kapitalertragssteuer gegenüberstand.

Bei der Entscheidung dieser Frage wird davon auszugehen sein, daß der § 44 ein Gegengewicht gegen die alle Steuerpflichtigen gleichtreffende Kapitalertragssteuer hat schaffen wollen; der kleine und der mittlere Rentner soll geschützt werden. Von diesem Gesichtspunkt ausgehend, wird man die Erstattungsvorschrift in § 44 Abs. 4 jedenfalls dann anwenden müssen, wenn der Betrag der gezahlten Kapitalertragssteuer die von dem Steuerpflichtigen zu entrichtende Einkommensteuer übersteigt oder wenn Einkommensteuer überhaupt nicht zu entrichten ist. (Vgl. Erler-Koppe, Das Reichseinkommensteuergesetz S. 241 Anm. 3.) Sonst würde man gerade die kleinsten Rentner des Schutzes des § 44 nicht oder doch nicht ausreichend teilhaftig werden lassen; dies kann vom Gesetzgeber nicht gewollt sein.

Es wird aber nichts im Wege stehen, § 44 Abs. 4 auch anzuwenden, wenn ein Steuerpflichtiger, der nach § 44 Abs. 1 und 2 berechtigt gewesen wäre, die Anrechnung entrichteter Kapitalertragssteuer zu verlangen, versehentlich die volle Einkommensteuer bezahlt hat; denn es ist nicht zu verkennen, daß in diesem Falle besondere Billigkeitsgründe dafür sprechen, dem Steuerpflichtigen einen Rechtsanspruch auf Erstattung zu verleihen, der ihm ohne die Vorschrift im § 44 Abs. 4 nicht zustehen würde.

In beiden Fällen erlischt der Erstattungsanspruch innerhalb der im § 130 der Reichsabgabenordnung festgesetzten Frist.

Die steuerliche Behandlung der Fusion von Aktien-Gesellschaften.

Von Rechtsanwalt Dr. A. Kosterlitz, Berlin.

Die fortschreitende Konzentrationsbewegung in der deutschen Industrie, die sich zumeist in der Form der Fusion vollzieht, läßt angesichts der großen Vermögenswerte, die dabei in Frage kommen, die steuerliche Behandlung dieser Rechtsgeschäfte von besonderer Wichtigkeit erscheinen. Die Fusion, von der hier nur der Fall der sofortigen Verschmelzung (eigentliche Fusion)

behandelt werden soll, ist geregelt im § 306 des Handelsgesetzbuches. Sie ist charakterisiert durch die folgenden beiden Tatbestandsmerkmale:

a) Eine Aktiengesellschaft veräußert ihr Vermögen als Ganzes an eine andere Aktiengesellschaft (oder Kommanditgesellschaft auf Aktien) gegen Gewährung von Aktien der übernehmenden Gesellschaft, die den Aktionären der übernommenen Gesellschaft zum Umtausch angeboten werden.

b) Hierbei wird der Wegfall der Liquidation des Vermögens der aufgelösten Gesellschaft vereinbart.

Die Versteuerung besteht in der Verstempelung des **Fusionsvertrages** und der **Versteuerung des Vermögensübergangs.**

I. Verstempelung des Fusionsvertrages.

Zunächst ist der Einbringungsstempel der Tarifstelle Nr. 1 Ad des Reichsstempelgesetzes vom 3. Juli 1913, abgeändert durch Gesetz vom 26. Juli 1918, zu entrichten. Unter Einbringen ist zu verstehen die Überlassung eines Vermögenswertes gegen Gewährung gesellschaftlicher Rechte, bei der Verschmelzung eine Überlassung von Aktien der aufzulösenden Gesellschaft durch deren Aktionäre an die aufnehmende Gesellschaft gegen Ausreichung von Aktien der letzteren. Ausgenommen von der Verstempelung ist durch positive Gesetzesbestimmung der Übergang von Geld (Kassakonto). Der Steuersatz ist differenziert nach der Art der eingebrachten Vermögensgegenstände. In der Hauptsache kommen in Betracht: Grundstücke und Rechte mit Immobiliarqualität mit einem Stempel von $\frac{2}{3}$%, bewegliche Sachen mit $\frac{1}{3}$%, Patentrechte, Gebrauchsmusterrechte, sonstige gewerbliche Schutzrechte sowie Urheberrecht aller Art mit $\frac{2}{3}$%, endlich Forderungsrechte mit $\frac{1}{20}$%.

Für Forderungsrechte berechnet sich der Stempel nach ihrem Wert. Die Wertermittelung richtet sich nach § 5 Reichsstempelgesetz (vgl. auch §§ 137 ff. Reichsabgabenordnung) auf den gemeinen Wert. Die Bilanzberechnung ist nicht maßgebend, da sie von rein handelsrechtlichen Erwägungen geleitet ist (Entsch. und Gutachten des Reichsfinanzhofs Band II S. 14/15). Für die übrigen Vermögenswerte ist grundsätzlich der Entgelt, der in der Gewährung von Aktien besteht, maßgebend. Dem Entgelt sind hinzuzurechnen die auf die aufnehmende Gesellschaft übergehenden Verbindlichkeiten — auch die Übernahme der Schulden stellt eine Form des Entgelts dar — und der Wert aller sonstigen Leistungen und Nutzungen, die ausbedungen oder vorbehalten werden. Da nun die einzelnen Gattungen von Vermögensobjekten einem verschiedenen Stempelsatz unterliegen, was recht fühlbar werden kann, muß auseinandergerechnet werden, wieviel von dem Entgelt auf die einzelnen Kategorien entfällt, falls nicht im Verschmelzungsvertrag oder in einer nachträglichen schriftlichen Vereinbarung (RStG. § 5 Abs. 4) hierüber Bestimmungen getroffen werden. Hierbei sind die Werte nach der letzten Bilanz der übernommenen Gesellschaft zugrunde zu legen. Es ergibt sich dann folgende Formel:

> Differenz zwischen Entgelt (einschl. übernommene Verbindlichkeiten) und Betrag des Kassakontos sowie der Guthabenkonten × Bilanzwert der Grundstücke (bzw. Mobilien, Effekten, Patentrechte usw.) dividiert durch Bilanzwert der gesamten übernommenen zu versteuernden Sachwerte.

Nur für den Fall, daß ein Entgelt nicht aus dem Vertrage hervorgeht, ist der Wert des eingebrachten Vermögens maßgebend.

Verschiedentlich ist von Steuerbehörden versucht worden, den Mehrwert der einzelnen Gegenstände, den sie in ihrer wirtschaftlichen Verbindung als organisierter Betrieb besitzen und der den reinen Sachwert übersteigt, zu erfassen. Zur Begründung wird ausgeführt, daß der Geschäftswert (Kundschaft, Organisation, Beziehungen, Erfahrungen usw.) keinen selbständigen Verkehrsgegenstand bilde, vielmehr im wirtschaftlichen Mehrwert der übertragenen Gegenstände zum Vorschein komme. Die Verstempelung dieser immateriellen Werte ist bisweilen nach dem höchsten in Betracht kommenden Satze (aus § 5 Abs. 4 des Reichsstempelgesetzes) erfordert worden. Der Reichsfinanzhof hat in der in Band II Seite 11 ff. der offiziellen Sammlung abgedruckten Entscheidung dieses Verfahren verworfen, da der Mehrwert und das für ihn entrichtete Mehrentgelt gerade das betrifft, was das Unternehmen als organisiertes Ganzes, als zweckvoll schaffendes Glied der Wirtschaft, infolge besonderer Einrichtungen oder Verhältnisse über die Gesamtheit der einzelnen Gegenstände hinaus wert ist. Zur steuerlichen Erfassung dieses Mehrwertes fehle es aber an einer besonderen Gesetzesvorschrift.

Die Entrichtung des Gegenwertes für die übernommene Gesellschaft findet in Gestalt eines Umtausches ihrer Aktien in Aktien der aufnehmenden Gesellschaft statt. In verhältnismäßig seltenen Fällen wird die fusionierte Gesellschaft die zu dieser Operation nötigen Aktien ihrem Portefeuille entnehmen können oder sie werden ihr von Interessenten zur Verfügung gestellt. Meistens wird eine Erhöhung des Aktienkapitals und Neuausgabe junger Aktien (Schlußnotenstempel, Tarifstelle 4 Nr. 5 Reichsstempelgesetz: 2 v. T.) erforderlich. Mit dem Generalversammlungsbeschluß über die Erhöhung des Grundkapitals wird der Erhöhungsstempel der Tarifstelle Nr. 1 Aa des Reichsstempelgesetzes fällig. Dieser beträgt 5 v. H. des Betrages der Erhöhung des Grundkapitals zuzüglich des Aufgeldes (Agio), um das der Nennwert durch den Betrag überschritten wird, für den die neuen Aktien von den ersten Erwerbern (zumeist einem Übernahmekonsortium) übernommen werden. Bei Überpari-Emissionen wird also der volle Ausgabebetrag der Verstempelung zugrundegelegt. Die Aktionäre der fusionierten Gesellschaft übernehmen die neuen Aktien der aufnehmenden Gesellschaft nicht gegen Barzahlung, sondern sie geben als Gegenwert dafür ihre Mitgliedschaftsrechte an der fusionierten Gesellschaft hin. Daher ist für die Verstempelung der Wert der Gegenleistung maßgebend. Es ist dies der gesamte in der fusionierten Gesellschaft steckende Vermögenswert. Eigentlich müßte also eine ins einzelne gehende ungeheuer schwierige und umfangreiche Wertermittlung erfolgen, etwa eine Abschätzung durch Sachverständige. Die Bilanz kann, abgesehen von der Bildung stiller Reserven durch Abschreibungen, den Gesamtwert des Unternehmens nicht wiederspiegeln, denn sie kann nur die einzelnen greifbaren Vermögensobjekte, nicht aber die in dem Unternehmen als Organismus wirkenden Kräfte und Vorteile (RGZ. Bd. 69, S. 203) erfassen. Das Reichsgericht hat nun in einer Reihe von Entscheidungen für zulässig erklärt, von einer Abschätzung des übernommenen Unternehmens abzusehen und den Gesamtwert mittelbar durch Schätzung des für die Hingabe der Aktien des fusionierten Unternehmens empfangenen Entgelts festzustellen. Es geht davon aus, im kaufmännischen Leben dürfe angenommen werden, wenn nicht besondere Umstände dagegen sprächen, daß Leistung und Gegenleistung im wesentlichen gleichwertig seien. Der Reichsfinanzhof hat sich dieser Übung in der Entscheidung Bd. I, S. 52 ff. angeschlossen. Demzufolge kann z. B. der Kursstand der Aktien der aufnehmenden Gesellschaft zum Maßstab genommen werden. Im einzelnen ergeben sich hierbei angesichts der Fülle der Möglichkeiten, Fusionen durchzuführen, zahlreiche Eventualitäten, die verbieten, allgemeingültige Regeln aufzustellen. Es ist vielmehr jeweils zu prüfen, welche Methode zu dem erstrebten Ziele der sachgemäßen Wertfeststellung führt. (Weinbach, Reichsstempelgesetz, 2. Aufl. 1914, S. 286).

II. Versteuerung des Vermögensübergangs.

Neben der Verstempelung des Fusionsvertrages ruhen steuerliche Leistungen auf der Ausführung des Vertrages. Hierin liegt keine Doppelbesteuerung (die übrigens im Steuerrecht nicht allgemein verboten ist), da an zwei verschiedene Rechtsvorgänge Steuerfolgen geknüpft sind. Die Fusion, die nach Schließung des Veräußerungsvertrages, nach Fassung und Eintragung der

beiden Generalversammlungsbeschlüsse und nach Eintragung einer etwaigen Kapitalerhöhung im Handelsregister vollzogen ist, bewirkt eine Gesamtrechtsnachfolge der aufnehmenden Gesellschaft (vgl. insbesondere Staub, 10. Aufl., 1920, Anm. 13 zu § 306). Es findet nicht ein Übergang einzelner Vermögenswerte statt, sondern eine einheitliche Übertragung eines Sachinbegriffs. Das Übergehen des Vermögens ist nur eine Nachwirkung der sich in der personenrechtlichen Sphäre der beiden Gesellschaften abspielenden Vorgänge. Es vollzieht sich unmittelbar als gesetzliche Folge des Fusionakts und nicht etwa durch einzelne Übertragungsakte nach den für die einzelnen Vermögensstücke geltenden speziellen Vorschriften.

Soweit zum Besitz der fusionierten Gesellschaft Grundstücke gehören, brauchen diese nicht aufgelassen werden. Es bedarf vielmehr nur der Berichtigung des Grundbuchs. Dennoch ist die Grunderwerbsteuer von dem Werte der Grundstücke der aufgenommenen Gesellschaft zu entrichten, da nach dem Grunderwerbssteuergesetz vom 19. September 1919 die Steuerpflicht an den Übergang des Eigentums schlechthin geknüpft. Es kommt also lediglich auf die wirtschaftliche Tatsache des Wechsels der Eigentumsverhältnisse an, nicht auf die Art und Weise, wie es vor sich geht (vgl. Rohde, Grunderwerbsteuergesetz 1920, S. 32 und 86/87 und Lion, Grunderwerbsteuergesetz 1920, S. 17). Dagegen ist die Wertzuwachssteuer nicht zu erheben (a. M. Lion, Reichszuwachssteuergesetz 1912, S. 64, übereinstimmend mit unzutreffender Begründung Stier-Somlo, Zuwachssteuergesetz 1911, S. 42). Zwar ist auch nach dem Zuwachssteuergesetz die Steuer beim Übergang des Eigentums an Grundstücken zu erheben. Darin stimmt das genannte Gesetz mit dem Grunderwerbsteuergesetz überein. Jedoch ist eine Konsequenz des Zuwachssteuergedankens, daß nur der realisierte Zuwachs besteuert wird (Lion a. a. O., S. 22 und 81). Davon läßt sich aber bei einer Fusion zweier Aktiengesellschaften nicht sprechen. Die Grundstücke der fusionierten Gesellschaft sind ihrem bisherigen wirtschaftlichen Zusammenhange nicht entrissen, nur daß sie einem vergrößerten Verbande zugute kommen. Wirtschaftlich zum mindestens lebt die übernommene Gesellschaft fort. Wenn man weiter den früher entwickelten Leitsatz anwendet, Leistung und Gegenleistung seien regelmäßig als äquivalent anzusehen, es liege also nur ein Umtausch von Aktien vor, so ist von vornherein zumeist das Erfordernis eines Wertzuwachses zu verneinen. Einer Berechnung des steuerpflichtigen Wertzuwachses türmen sich, wie oben gezeigt, unüberwindliche Schwierigkeiten entgegen, da es unmöglich ist, den Veräußerungspreis des Grundstücks (§ 8) aus dem Gesamtentgelt herauszusondern. —

Auch die beweglichen Sachen (Inventar, Vorräte usw.) gehen ohne besondere Übertragungsakte auf die aufnehmende Gesellschaft über. Also ohne die nach § 929 BGB. für Mobilien vorgeschriebene Einigung und Übergabe. Eine Umsatzsteuer ist hierbei nicht zu entrichten (entgegengesetzt Reichsfinanzhof Bd. I, S. 56/57), denn einmal ist ein derartiger Gesamtübergang als Rechtsfolge eines Vertrages keine Lieferung oder Leistung im Sinne des § 1 des Umsatzsteuergesetzes vom 24. Dezember 1919, da diese Begriffe eine Betätigung voraussetzen (Popitz, Kommentar zum Umsatzsteuergesetz 1918, S. 52 und Einführung in das neue Umsatz- und Luxussteuerrecht 1920, S. 14). Sodann ist die Fusion sicherlich eine Veräußerung des fusionierten Unternehmens im ganzen und stellt daher nicht einen Umsatz „innerhalb des Unternehmens" dar (Popitz, Kommentar, S. 72; Koppe-Varnhagen, Umsatzsteuergesetz 1920, S. 6).

Ein Landesstempel kommt nicht in Betracht (für Einbringungs- und Erhöhungsstempel vgl. § 7 des RStG., für Grundstücke § 37 des Grunderwerbsteuergesetzes). Bezügl. der Grundstücke sind in der Juninummer der Deutschen Steuer-Ztg., S. 77 die Erlasse betr. Aufhebung sämtlicher bisherigen Reichs- und Landesstempel abgedruckt.

Die Gesellschaften im neuen Einkommensteuerrecht.

Von Dr. iur. Sienz, Syndikus, Nürnberg.

Das bisherige Landesrecht hatte die Einkommensteuerpflicht von Einzelpersonen und von Personenvereinigungen in einem einzigen Gesetz, dem Einkommensteuergesetz, geregelt. Das neue Reichseinkommensteuergesetz befaßt sich dagegen nur mit der Einkommenbesteuerung von Einzelpersonen, während ein besonderes, das sog. Körperschaftsgesetz, in der Hauptsache das Einkommen der Körperschaften, d. h. organisierter Personenvereinigungen mit Rechtspersönlichkeit, erfassen will; dazu gehören insbesondere die Aktiengesellschaft, die Kommanditgesellschaft auf Aktien und die Gesellschaft m. b. H. Weder die Vorschriften des Körperschaftssteuer- noch des Einkommensteuergesetzes beziehen sich auf die offene Handelsgesellschaft und die Kommanditgesellschaft. Ihr Einkommen als solches ist überhaupt nicht steuerpflichtig, nur das ihrer einzelnen Mitglieder wird von der Einkommensteuer erfaßt. In dem vom Reich erlassenen sog. Landessteuergesetz wird zwar allgemein den Ländern die Ermächtigung gegeben, vom Gewerbebetrieb Steuern zu erheben, gleichzeitig aber der Grundsatz ausgesprochen, daß Ertragssteuern nicht wie Einkommensteuern ausgestaltet werden dürfen. Es muß sonach von der zukünftigen Landes-Gewerbesteuer erwartet werden, daß sie nur eine sehr wenig erhebliche Belastung des Gewerbes ausmachen wird.

Die folgende Übersicht der Einkommenbesteuerung der im Titel genannten Gesellschaften und ihrer Teilhaber, (worin die Gewerbesteuer außer Acht bleibt) ergibt:

A. Die offene Handelsgesellschaft (und Kommanditgesellschaft).

Sie ist weder einkommen- noch körperschaftssteuerpflichtig. Die Mitglieder sind mit den auf sie treffenden Gewinnanteilen einkommensteuerpflichtig (§ 7 Ziff. 3 EinkStG.) gleichgültig, ob der Gewinn ganz verteilt wird oder dem Geschäft zur Verfügung bleibt. Kapitalertragssteuerpflichtig sind die Gewinnanteile der Gesellschafter nicht.

B. Die Aktiengesellschaft (auch für die Kommanditgesellschaften auf Aktien gilt das Gleiche).

Die Gesellschaft ist körperschaftssteuerpflichtig nach einem zweifachen Tarif:

Erstens wird sie, wie alle unter das Körperschaftssteuergesetz fallenden Personenvereinigungen mit einem festen Satz von 10 v. H. des steuerbaren Gewinnes erfaßt.

Zweitens wird sie als „Erwerbsgesellschaft" (wie sie das Gesetz zusammen mit der Ges. m. b. H. u. a. bezeichnet) noch von einem Zuschlage betroffen, der nicht unmittelbar auf die Höhe des Einkommens, sondern mehr auf die Rentabilität abgestellt ist.

Dieser in der Gesetzestechnik ganz neue Gedanke ist in folgender Form durchgeführt:

§ 12. Von den Aktiengesellschaften, Kommanditgesellschaften auf Aktien und von Gesellschaften m. b. H. werden als Steuer erhoben:

1. 10% des gesamten steuerbaren Einkommens.
2. Ein Zuschlag von den Beträgen, die aus dem steuerbaren Einkommen als Gewinnanteile irgendwelcher Art verteilt werden, soweit sie mehr als 3% des Grund- oder Stammkapitals ausmachen."

„§ 13. Der Zuschlag beträgt, wenn der zuschlagspflichtige Betrag (§ 12, Nr. 2)

4% des Grund- oder Stammkapitals nicht übersteigt, 2% der ausgeschütteten Beträge,
6% des Grund- oder Stammkapitals nicht übersteigt, 3% der ausgeschütteten Beträge usw.,
12% des Grund- und Stammkapitals nicht übersteigt, 6% der ausgeschütteten Beträge usw."

Die Anwendung der etwas umständlichen Bestimmung ergibt sich aus dem unten gewählten Beispiel.

Also auf das Verhältnis der Dividende zum Grund- oder zum Stammkapital soll es ankommen; damit ist das Gesetz in einer für weite Kreise von Handel und Industrie ungünstigen Weise von dem Regierungsentwurf abgewichen, der den Gewinn ins Verhältnis zum Gesamtvermögen der Gesellschaften, nämlich zum Grund- oder Stammkapital und den Reserven setzen wollte.

Die Aktionäre werden neben der von der Gesellschaft selbst zu entrichtenden Körperschaftssteuer aus den Dividenden zunächst in der Weise mit der Kapitalertragssteuer belastet, daß die Dividenden bei der Auszahlung um ein Zehntel zugunsten des Reiches gekürzt werden (KapErtrStGes. §§ 2 I, 6, 9.) Der hiernach tatsächlich ausbezahlte Betrag der Dividende unterliegt nun ferner noch der Einkommensteuer (§ I 1, 13 I 1a EinkStGes.)

C. Die Gesellschaft m. b. H.

Auch hier wird, wie die Aktiengesellschaft, die Gesellschaft selbst zur Körperschaftssteuer, und die einzelnen Gesellschafter zur Einkommen- und Kapitalertragsteuer herangezogen.

Der Gewinn der Aktiengesellschaft und der Gesellschaft m. b. H. unterliegt demnach auch im neuen Rechte einer erheblichen Doppelbesteuerung.

Sie wird in der amtlichen Denkschrift mit der starken wirtschaftlichen Überlegenheit über den Einzelkaufmann und die Personal-Gesellschaft (offene Handels- und Kommanditgesellschaft) begründet. Im alten Rechte hatten besondere, für die AG. und besondere für die G. m. b. H. geltende Bestimmungen die Doppelbesteuerung in gewissem Grade eingeschränkt.

Das neue Recht sieht zugunsten gewisser Gesellschaften m. b. H. eine solche Bestimmung in § 3 I 5 KapErtrStGes. vor. Hiernach sollen von der Kapitalertragssteuer befreit sein die Gewinnanteile der Gesellschafter von Gesellschaften m. b. H., deren Stammkapital nicht mehr als 300 000 *M* beträgt, oder bei denen, abgesehen von Ehefrau und Kindern der Gesellschafter, nicht mehr als drei Gesellschafter beteiligt und zu Geschäftsführern nur Gesellschafter bestellt sind.

Von diesem Privileg haben hauptsächlich Gesellschaften m. b. H. im Familienbesitze Vorteil.

Der folgende Vergleich soll die Steuerbelastung mehrerer Gesellschaftsformen und ihrer Teilhaber zahlenmäßig ersehen lassen. Angenommen, eine aus 3 gleichberechtigten Mitunternehmern (die unverheiratet sind und kein weiteres Einkommen als ihre Gewinnanteile beziehen) bestehende Firma hat 1 Million eingezahltes Kapital und erzielt einen steuerbaren Jahresgewinn von 100 000 *M*. Sie soll sein:

A eine offene Handelsgesellschaft (oder Kommanditgesellschaft),
B eine Aktiengesellschaft, die 6% Dividende ausschüttet,
C eine Gesellschaft m. b. H. (irgendeine), die 6% Gewinnanteile ausschüttet,
D eine Gesellschaft m. b. H., die 6% Dividende ausschüttet und bei der die oben genannten Voraussetzungen der Kapitalertragssteuerfreiheit gegeben sind.

A. Offene Handelsgesellschaft.

a) Die Gesellschaft selbst ist einkommen- und körperschaftssteuerfrei.

b) Die Gesellschafter sind einkommensteuerpflichtig, und zwar jeder aus 33 333 *M*; da 1500 *M* frei bleiben, beträgt das steuerbare Einkommen rund 31 800 *M* und die Steuer hieraus 7328 *M*. Kapitalertragssteuerpflicht besteht nicht.

Im ganzen haben Firma und Teilhaber somit 21 984 *M* zu tragen.

B. Aktiengesellschaft.

a) Die Gesellschaft selbst ist körperschaftssteuerpflichtig:

1. mit dem festen Satz von 10% = ...	10 000 *M*
2. mit dem beweglichen Zuschlag; da die ausgeschütteten Dividenden 6 v. H. des Grundkapitals nicht übersteigen, beträgt der Zuschlag nach §§ 12 und 13 zwei % aus 60 000 *M*, nämlich	1 200 *M*
Gesamte Körperschaftssteuer	11 200 *M*
Übertrag:	11 200 *M*
b) Die Aktionäre tragen zunächst:	
1. die 10prozentige Kapitalertragsteuer aus ihren Dividenden, also	6 000 *M*
ferner:	
2. Einkommensteuer aus dem um die Kapitalertragsteuer gekürzten Einkommen, nämlich aus je 18 000 *M*, mit je 2925 *M*, für alle 3 zusammen	8 775 *M*
Die Gesamtbelastung der A.-G. und ihrer Aktionäre beträgt hiernach	25 975 *M*

C. Für die gewöhnliche Gesellschaft m. b. H. gilt das bei der A.-G. Gesagte entsprechend.

D. Die Gesellschaft m. b. H.,
bei welcher die obenerwähnten privilegierenden Voraussetzungen vorliegen:

a) Gesellschaft selbst Körperschaftssteuer	11 200 *M*
b) Gesellschafter sind aus je 20 000 *M* Gewinnanteilen einkommensteuerpflichtig mit je 3440 *M*, zusammen	10 320 *M*
(Kapitalertragsteuer fällt aus)	
	21 520 *M*

Am vorteilhaftesten steht sonach, ebenso wie im alten Rechte, die offene Handelsgesellschaft und die Kommanditgesellschaft da, und von den kapitalistischen Gesellschaftsformen die Gesellschaft m. b. H., wenn sie die privilegierenden Eigenschaften besitzt. (Das Beispiel fällt für die offene Handelsgesellschaft und die Kommanditgesellschaft noch günstiger aus, wenn an Stelle des oben gewählten Gewinnes eine Zahl angenommen wird, die den von den kapitalistischen Gesellschaften an ihre Mitglieder ausgeschütteten Beträgen näherkommt.)

Die steuerliche Behandlung des Erlöses aus dem Verkauf von Patenten.

Von Dr. Kirstaedter, Berlin.

Eine Quelle großer Sorgen bildet für den Erfinder die Frage, wie der Erlös aus dem Verkauf von Patenten nach der neuen Steuergesetzgebung zu versteuern ist. Es ist während des Krieges nicht selten vorgekommen, daß jemand eine Erfindung mit beträchtlichem Gewinn veräußern und, häufig nach jahrelanger Mühe, den ersehnten Lohn für seine Arbeit erlangen konnte. Was für den Erfinder gilt, trifft in gleicher Weise auch für den Schriftsteller und andere geistige Arbeiter hinsichtlich ihrer Dichtungen und sonstigen geistigen Schöpfungen zu. Um so härter trifft es die Leute, wenn sie einen großen Teil ihres Gewinnes wieder fortgeben sollen. Es interessiert sie daher die Frage, welchem Schicksal derartige Gewinne infolge der neuen Steuergesetze unterliegen, insbesondere welche Steuern von diesem Erlöse zu zahlen sind.

Diese Frage soll in folgendem kurz an der Hand der beiden Kriegsabgabegesetze vom 10. September 1919, dem Reichsnotopfergesetze und dem Reichseinkommensteuergesetze untersucht werden.

1. Der Erlös aus Patenten, soweit er durch den Verkauf der Patente erzielt worden ist, wird durch das Gesetz über eine außerordentliche Kriegsabgabe für das Rechnungsjahr 1919 nicht erfaßt. Die Steuer wird nach § 3 dieses Gesetzes vom Mehreinkommen erhoben, d. h. steuerpflichtig ist derjenige Teil des Kriegseinkommens, der das Friedenseinkommen übersteigt. Als Kriegseinkommen gilt nun nach § 8 das steuerpflichtige Jahreseinkommen, mit dem der Abgabepflichtige bei der Jahresveranlagung für das Rechnungsjahr 1919 zur Landeseinkommensteuer veranlagt worden ist oder veranlagt wird. Maßgebend ist also für Preußen die Jahresveranlagung zur preußischen Einkommensteuer 1919. Der Erlös aus dem Verkauf von Patenten gilt nach dem preußischen Einkommensteuergesetz von 1891 als eine außerordentliche Einnahme im Sinne des § 7 dieses Gesetzes. Er zählt daher nicht zum steuerpflichtigen Einkommen, sondern gilt als Vermehrung des Stammvermögens. Der Erfinder, der also im Jahre 1918 ein Patent veräußert hat, hat im Jahre 1919 diesen Erlös nicht als Einkommen mit zu versteuern brauchen. Es kommt

daher dieser Erlös aus dem Verkauf von Patenten auch bei der Berechnung des Mehreinkommens im Sinne des Gesetzes über eine außerordentliche Kriegsabgabe vom Mehreinkommen nicht in Betracht.

Hat der Erfinder jedoch sein Patent nicht veräußert, sondern aus diesem eine laufende Einnahme gehabt, so bildet diese Einnahme Einkommen im Sinne des § 6 des preußischen Einkommensteuergesetzes. Sie ist daher auch zur preußischen Einkommensteuer herangezogen worden und unterliegt daher auch dem Kriegsabgabegesetze vom Mehreinkommen.

2. Außerordentlich ungünstig ist die Rechtslage des Erfinders hinsichtlich des Erlöses aus dem Verkauf von Patenten bezüglich der Kriegsabgabe vom Vermögenszuwachse. Als Vermögenszuwachs gilt nach §§ 3 und 5 des Gesetzes über eine Kriegsabgabe vom Vermögenszuwachs der Unterschied zwischen Anfangs- und Endvermögen, d. h. zwischen dem auf den 31. Dezember 1913 festgesetzten und dem auf den 30. Juni 1919 nach den Vorschriften des Besitzsteuergesetzes festzustellenden Vermögen. Unter diesen Vermögenszuwachs fällt daher auch der Erlös aus den Patenten. Er ist daher gemäß § 1 a. a. O. abgabepflichtig. Es bleibt in diesem Falle dem Steuerpflichtigen nur die Möglichkeit, gemäß § 32 aaO. einen Antrag auf Anwendung des Härteparagraphen zu stellen, und um eine anderweitige Berechnung des Vermögenszuwachses zu bitten. Die Anwendung des Härteparagraphen auf diesen Steuerpflichtigen dürfte unbedingt der Billigkeit entsprechen. Das Gesetz will in erster Linie die sogenannten Kriegsgewinnler treffen, d. h. alle diejenigen, die aus dem Kriege gewissermaßen mühelos Nutzen und Vorteil gezogen haben. Das trifft für Erfinder, wenigstens in den meisten Fällen, nicht zu, denn in der weitaus größten Zahl der Fälle wird es sich um Erlöse handeln, die der Erfinder auch ohne Krieg erlangt hätte, und die bloß eine Belohnung für lange Arbeit darstellen. Es würde daher einer unbilligen Härte entsprechen, wenn diese Steuerpflichtigen genau so behandelt würden wie jene anderen, denen hoher Konjunkturgewinn infolge des Krieges zugeflossen ist. Von ganz besonderer Härte und Unbilligkeit kann in dem Falle gesprochen werden, wenn der Erlös aus den Patenten in der Zeit zwischen dem 1. Januar 1914 und dem Kriegsanfange erlangt ist. Denn auch dieser Erlös würde nach dem Gesetz über den Vermögenszuwachs „Kriegsgewinn" darstellen, da, wie gesagt, als Anfangsvermögen das als Wehrbeitragsvermögen auf den 31. Dezember 1913 festgestellte Vermögen gilt.

3. Der Erlös aus Patenten würde endlich auch, eventuell aus Kapitalvermögen, unter das Reichsnotopfergesetz fallen und abgabepflichtig sein. Nebenbei bemerkt sei, daß auch Patente und Gebrauchsmusterrechte, die bisher der Erfinder noch nicht verwertet hat, abgabepflichtig sind und daher von dem Steuerpflichtigen anzugeben sind. Große Schwierigkeiten wird meistens die Bewertung des Urheberrechts bereiten, da in den meisten Fällen nicht vorauszusehen ist, welchen Erlös der Steuerpflichtige aus ihnen wird ziehen können. Es käme also hier nur auf eine Schätzung hinaus.

4. Der Erlös aus Patenten unterliegt, soweit er erst nach dem 1. April 1920 erlangt wird, dem Reichseinkommensteuergesetz. Er bildet Einkommen im Sinne des § 9 Ziffer 2 und ist demnach als Einkommen für das betreffende Steuerjahr zu versteuern. Eine Vergünstigung wird jedoch durch § 23 insofern gewährt, als nicht der hohe, an sich fällige Steuersatz des § 21 zur Anwendung kommt; denn hatte der Erfinder mehrere Jahre an dem Patent gearbeitet, so ist der Erlös auf die Zahl der Arbeitsjahre zu verteilen und kommt nur ein entsprechend niedriger Steuersatz in Anwendung. Hat z. B. jemand, der ein Jahreseinkommen von 10 000 ℳ hat, im Jahre 1930 eine Erfindung für 30 000 ℳ verkauft, und hat er an dieser Erfindung 5 Jahre lang gearbeitet, so würde der Erlös von 30 000 ℳ durch 5 zu dividieren sein. Es würden also mithin von diesem Erlös auf jedes der vorhergehenden Jahre 6000 ℳ entfallen. Hat sein Jahreseinkommen auch in den früheren Jahren 10 000 ℳ betragen, so würde nach der Bestimmung des § 23 für das Jahr 1930 für das Einkommen von 30 000 ℳ plus 10 000 ℳ = 40 000 ℳ nur eine Steuer nach dem Hundertsatze zu entrichten sein, der einem Einkommen von 6000 ℳ plus 10 000 = 16 000 entspricht, also nicht nach dem Hundertsatze, der dem Einkommen von 40 000 Mark entsprechen würde. Zu bemerken ist, daß eine längere Arbeitszeit als 5 Jahre bei dieser Berechnung nicht in Betracht gezogen werden darf, und daß dem Steuerpflichtigen der Nachweis obliegt, wann er die betreffende Tätigkeit begonnen hat. Im Gegensatz zu § 22 kann jedoch hier auch auf solche Tätigkeit, die vor dem 1. Januar 1920 liegt, zurückgegangen werden.

Überblick über das Zoll- und Steuerrecht des besetzten Rheinlandes.

Von P. Hinz, Rechtsanwalt beim Oberlandesgericht Köln, Syndikus für Steuer- und Zollrecht.

Die folgenden Ausführungen sollen lediglich eine kurze Zusammenstellung der für das gesamte besetzte Gebiet im Westen geltenden Zoll- und Steuerbestimmungen zum Zwecke der Orientierung im allgemeinen geben. Einzelheiten sind in dem engen Rahmen dieses Artikels, der allein schon durch den geringen zur Verfügung stehenden Raum bedingt ist, nicht möglich; nur gelegentlich ist auf die eine oder andere besonders interessierende Einzelfrage näher einzugehen. Im übrigen werden ausführliche Details im späteren, speziellen Artikel gebracht werden. — Das Gebiet der Steuern zeigt nur wenige Abweichungen von den allgemeinen Reichssteuergesetzen. Weit zahlreicher und einschneidender sind die durch den Friedensvertrag bedingten Abweichungen bei den Zollgesetzen. — Auch innerhalb des besetzten Gebietes sind verschiedene Gebietsteile zu unterscheiden, für die voneinander abweichende Bestimmungen gelten. Es sind dies einmal das besetzte Rheinland (— damit wird stets das gesamte besetzte Gebiet im Westen bezeichnet —) mit Ausschluß des Saarbeckengebietes, sodann das Saarbeckengebiet; endlich kommen für das an Frankreich abgetretene Gebiet von Elsaß-Lothringen und die an Belgien übergegangenen Kreise Eupen und Malmedy Sonderbestimmungen in Frage, die für das gesamte Deutsche Reich und praktisch hauptsächlich für das Rheinland von größter Bedeutung sind. — Die Grundlage für alle diese Abweichungen bildet der Friedensvertrag von Versailles vom 28. Juni 1919 (Reichsgesetzblatt Nr. 140, S. 687 ff.; ein Kommentar ist von Rechtsanwalt Dr. Wündisch im Verlage Bensheimer in Mannheim erschienen.) — Ganz allgemein ist folgendes vorauszuschicken. Die deutsche Souveränität, Zivilbehördenorganisation, Steuerhoheit und Staatsangehörigkeit bestehen im besetzten Rheinland fort. Nach dem Waffenstillstandsabkommen gelten im besetzten Westen die Gesetze und Verordnungen der deutschen Reichs- und Landesregierungen nur insoweit, als sie bis zum 11. November 1918 erlassen und in Kraft getreten waren. Die später in Geltung gekommenen Reichs- und Landesgesetze und Verordnungen konnten nur mit Zustimmung der Besatzungsbehörde wirksam werden. Durch das Rheinlandabkommen vom 28. Juni 1919 ist unter der Bezeichnung „Interalliierter hoher Ausschuß für die Rheinlande" eine Zivilbehörde eingerichtet, die in dem besetzten Gebiete der oberste Vertreter der alliierten und assoziierten Mächte ist. Ihm steht einmal das Recht zu, Verordnungen mit Gesetzeskraft zu erlassen, soweit dies für die Gewährleistung des Unterhalts der Sicherheit und die Bedürfnisse der Besatzungstruppen nötig ist. Dieser „Hohe Ausschuß" hat in Verordnung 1, die er am 10. Januar 1920 erlassen hat, bestimmt (Art. 7), daß die deutschen Reichsgesetze und die der deutschen Länder, insbesondere also auch die Zoll- und Steuergesetze, sowie die allgemeinen Verordnungen, welche noch nicht im ganzen besetzten Gebiete Anwendung finden, bevor sie dort in Vollzug gesetzt werden sollen, der Hohen Kommission zur Prüfung vorgelegt werden. Sie treten erst zehn Tage nach ihrem Eingange bei der Hohen Kommission in Kraft, wenn diese nicht gegen sie einen vorläufigen oder endgültigen Einspruch erhebt. Unter Umständen ist auch eine spätere einstweilige

Außerkraftsetzung vorgesehen. Nach diesen Bestimmungen sind jetzt folgende Gesetze aus dem Gebiete des Steuer- und Zollrechtes und der Kapitalfluchtgesetzgebung für das besetzte Gebiet in Geltung:

1. Gesetz über das Branntweinmonopol (vom 26. 7. 1918).
2. Gesetz über die Reichsfinanzverwaltung (vom 10. 9. 1919).
3. Erbschaftssteuergesetz (vom 10. 9. 1919).
4. Gesetz über eine außerordentliche Kriegsabgabe für das Rechnungsjahr 1919 (vom 10. 9. 1919).
5. Gesetz über eine Kriegsabgabe vom Vermögenszuwachs (vom 10. 9. 1919).
6. Zündwarensteuergesetz (vom 10. 9. 1919).
7. Spielkartensteuergesetz (vom 10. 9. 1919).
8. Grunderwerbssteuergesetz (vom 12. 9. 1919).
9. Tabaksteuergesetz (vom 12. 9. 1919).
10. Reichsabgabenordnung (vom 13. 12. 1919).
11. Einführungsverordnung zur Reichsabgabenordnung (vom 13. und 18. 12. 1919).
12. Umsatzsteuergesetz (vom 24. 12. 1919).
13. Gesetz über das Reichsnotopfer (vom 31. 12. 1919).
14. Gesetz über die Zahlung der Zölle in Gold (vom 21. 7. 1919).
15. Verordnung über Maßnahmen gegen die Kapitalabwanderung in das Ausland (vom 21. 11. 1918).
16. Gesetz zur Ergänzung des Gesetzes gegen die Steuerflucht vom 26. 7. 1918 (vom 24. 6. 1919).
17. Bekanntmachung zu diesem Gesetz (vom 24. 6. 1919).
18. Gesetz gegen die Kapitalflucht (vom 8. 9. 1919).
19. Bekanntmachung zur Ausführung des Gesetzes gegen die Kapitalflucht (vom 8. 9. 1919).
20. Verordnung betr. Maßnahmen gegen die Kapitalflucht (vom 24. 10. 1919).

Es sind Zweifel darüber entstanden, von welchem Zeitpunkte ab diese neuerlassenen Gesetze für das besetzte Gebiet Rechtskraft haben. Die Hohe Kommission hat sich dahin ausgesprochen, daß die Gesetze, gegen die sie keinen Einspruch erhoben hat, mit rückwirkender Kraft Geltung haben können, d. h. auch für das besetzte Gebiet Rechtskraft von dem Tage ab haben, von dem ab sie für das übrige Reich rechtswirksam sind. Die Frage unterliegt z. Z. noch der Prüfung der deutschen zuständigen Zentralstellen, eine grundsätzliche Entscheidung ist noch nicht getroffen. Regelmäßig wird man wohl eine rückwirkende Kraft annehmen.

A. Das besetzte Rheinland ausschließlich des Saarbeckengebietes.

I. Zölle.

Nach Art. 270 des Friedensvertrages behalten sich die alliierten Mächte vor, für das deutsche besetzte Gebiet eine eigene Zollordnung sowohl für die Einfuhr als für die Ausfuhr einzuführen, sofern ihnen eine solche Maßnahme erforderlich erscheint, um die wirtschaftlichen Interessen der Bevölkerung dieser Gebiete zu wahren. Von dieser Befugnis haben sie keinen Gebrauch gemacht und dürften dies auch wohl in der Zukunft nicht tun. — Ganz allgemein ist zu bemerken, daß die Bestimmungen der deutschen Regierung über den Goldzoll jetzt in vollem Umfange von den alliierten Mächten anerkannt sind. Das bedeutet also, daß die Zölle entweder in Gold zu zahlen sind oder, falls dies nicht möglich, in Papier, aber mit einem Aufschlage, der den Minderwert des Papiergeldes gegenüber dem Goldgeld zum Ausdruck bringt. Dieser Aufschlag wird von der deutschen Regierung monatlich festgelegt und beträgt z. Zt. 700%. Die einzelnen Bestimmungen lassen sich dahin zusammenfassen, daß den alliierten Mächten die Meistbegünstigung gegenüber Deutschland zugesichert wird ohne Gegenseitigkeit für dieses; ferner daß die alten Handelsverträge nicht wieder aufleben. Unter der Meistbegünstigungsklausel versteht man die Bestimmung, daß alle Vergünstigungen, Befreiungen oder Vorzugsrechte in bezug auf die Einfuhr, Ausfuhr oder Durchfuhr von Waren, die von Deutschland irgend einem der alliierten oder assoziierten Staaten oder irgend einem anderen fremden Staate eingeräumt werden, gleichzeitig und bedingungslos ohne besonderen Antrag und ohne Gegenleistung für sämtliche alliierten Staaten in Geltung treten. — Im einzelnen sind folgende Bestimmungen anzuführen, die auch für die nichtbesetzten Gebiete Deutschlands gelten, aber naturgemäß für die Grenzprovinzen, das Rheinland, von besonderer Bedeutung sind:

Bezüglich der Einfuhrsätze für Waren nach Deutschland bestimmt Art. 264, daß Deutschland sich verpflichtet, die Waren, Roh- und Fertigerzeugnisse irgend eines Verbandsstaates bei der Einfuhr in das deutsche Gebiet ohne Rücksicht auf den Abgangsort keinen anderen oder höheren Gebühren oder Abgaben, einschließlich der inneren Steuern, zu unterwerfen als denen, welchen die gleichen Waren usw. irgend eines anderen Verbandsstaates oder neutralen Staates unterworfen sind. Auch darf Deutschland gegen diese Einfuhr keinerlei Verbote oder Beschränkungen beibehalten oder erlassen, die nicht in gleicher Weise auf der Einfuhr eines anderen Verbandsstaates oder neutralen Staates ruhen. Durch Artikel 269 wird dann noch weiterhin bestimmt, daß in den ersten sechs Monaten von der Geltung des Friedensvertrages, d. h. vom 10. Januar 1920 an, überhaupt keine Erhöhung der Einfuhrzölle usw. zulässig ist. Für diese Einfuhr in nächster Zeit ist folgendes zu unterscheiden:

1. Während einer Frist von 6 Monaten, vom 10. 1. 1920 ab gerechnet, dürfen die von Deutschland auf die Einfuhr der Verbandsstaaten gelegten Abgaben nicht höher sein als die vorteilhaftesten Sätze, die für die Einfuhr nach Deutschland am 31. 7. 1914 bestanden.
2. Diese Bestimmung zu 1 bleibt während weiterer 30 Monate nach Ablauf jener 6 Monate mit folgender Beschränkung weiter in Kraft:
   a) nur für die im 1. Abschnitt, Unterabschnitt A des deutschen Zolltarifs vom 25. 12. 1902 aufgeführten Erzeugnisse (es handelt sich hauptsächlich um landwirtschaftliche und ähnliche Erzeugnisse, ferner Weine, pflanzliche Öle, Kunstseide, gewaschene oder entfettete Wolle), soweit deren Zollsätze am 31. Juli 1914 auf Grund von (Handels-) Verträgen mit den Verbandsmächten vertraglich festgelegt waren;
   b) für alle Arten Wein und Pflanzenöle, Kunstseide und gewaschene oder entfettete Wolle gilt diese Bestimmung, gleichviel ob diese vor dem 31. Juli 1914 Gegenstand besonderer Übereinkommen gewesen sind oder nicht.

Bezüglich der Einfuhrbehandlung verpflichtet sich Deutschland, in seinen Grundsätzen für die Regelung der Einfuhr keinerlei unterschiedliche Behandlung zum Nachteil des Handels irgend eines Verbandsstaates gegenüber irgend einem anderen oder einem anderen neutralen Lande eintreten zu lassen, auch nicht mittelbar etwa durch seine Zollverwaltungs- oder Abfertigungsvorschriften, Zahlungsvorschriften, Monopole oder dergl.

Bezüglich der deutschen Ausfuhr von Waren usw. nach den Verbandsländern ist Deutschland verpflichtet, sie bei der Ausfuhr keinen anderen oder höheren Gebühren oder Abgaben, einschließlich der inneren Steuern, zu unterwerfen als den vom meistbegünstigten Verbands- oder neutralen Lande erhobenen. Auch darf Deutschland keinerlei Verbote oder Beschränkungen gegen die Ausfuhr beibehalten oder erlassen, die sich nicht in gleicher Weise auf die Ausfuhr der gleichen Waren nach irgend einem anderen meistbegünstigten Lande erstrecken. — Es handelt sich besonders um Waren, an denen die Verbandsstaaten Bedarf haben, so Kali, Chemikalien, Kohlen usw.

Für alle die vorgenannten Bestimmungen ist durch Artikel 280 eine zeitliche Begrenzung von 5 Jahren, vom Inkrafttreten des Friedensvertrages ab gerechnet, vorgesehen.

II. Steuern.

Hier kommen keine Besonderheiten in Frage, abgesehen davon, daß die neuen, d. h. die nach dem 11. 11. 1918 im Reiche in Geltung getretenen Steuergesetze im besetzten Gebiet erst Anwendung finden nach den in der Einleitung hierfür dargelegten Grundsätzen. — Hier mag noch die Bestimmung, die zwar für das ganze Reich gilt, aber für die Grenzprovinzen besonders häufig Anwendung finden wird, hervorgehoben werden, nach welcher der Betrag der Abgaben und Steuern auf das Kapital, die von Deutschland auf die Güter, Rechte und Interessen der Staatsangehörigen der Verbandsmächte seit dem 11. 11. 1918 bis zum Ablauf von drei Monaten nach dem Inkrafttreten des Friedensvertrages oder, falls es sich um solche Güter usw. handelt, die Gegenstand außerordentlicher Kriegsmaßnahmen gewesen sind, bis zu ihrer gemäß den Bestimmungen des Friedensvertrages erfolgenden Rückerstattung erhoben worden sind oder werden, an die Berechtigten zurückzuzahlen ist. (Art. 297 j.)

Bezüglich der Steuerpflicht der Ausländer*) im besetzten Gebiet ist zu bemerken, daß sie in steuer- und zollrechtlicher Beziehung nicht besser und auch nicht schlechter gestellt sind als Deutsche unter denselben Umständen, d. h. sie haben die gleichen Steuern und Zölle zu zahlen. Das gilt auch für die Angehörigen der alliierten Mächte. Da dies von verschiedenen Seiten angezweifelt wurde, ist eine Entscheidung der Interalliierten Rheinlandkommission ergangen, die die Richtigkeit dieser von deutscher Seite vertretenen Ansicht bestätigt. Eine Ausnahme gilt nach Art. 9 des Rheinlandabkommens lediglich für die alliierten und assoziierten Truppen oder ihr Personal, sowie für den Hohen Ausschuß und sein Personal. Diese haben keinerlei deutsche direkte Steuern (— wohl aber indirekte Steuern —) oder Abgaben zu zahlen. Diese Bestimmung ergibt sich übrigens schon aus dem Völkerrecht, das eine solche Steuerfreiheit für exterritoriale Personen, ebenso für geschlossene fremde Truppenkörper, die sich mit Zustimmung des Aufenthaltsstaats in diesem befinden, kennt. Eine weitere Ausnahme ist in dem gleichen Artikel dahin bestimmt, daß Proviant, Waffen, Kleidung, Ausrüstung und Vorräte jeder Art, die für den Verbrauch der alliierten oder assoziierten Armeen bestimmt oder an die Militärbehörden oder an den Hohen Ausschuß sowie an die Marketendereien oder Offizierskasinos gerichtet sind, völlige Freiheit von Fracht und Einfuhrzoll genießen.

B. Saarbeckengebiet.

Es mag vorausgeschickt werden, daß das zu Preußen und Bayern gehörige sogenannte Saarbeckengebiet (— wegen der genauen Grenzen vergl. Art. 48 des Friedensvertrages —) staatsrechtlich Teil des Deutschen Reiches bleibt. Nach Artikel 49 verzichtet Deutschland lediglich zu gunsten des Völkerbundes, der insoweit als Treuhänder gilt, auf die Regierung dieses Gebietes. Eine definitive Entscheidung über die Frage, unter welche Staatshoheit es fallen soll, d. h. ob es bei Deutschland bleiben oder sich einem Verbandsstaate angliedern oder endlich völlig selbständig werden will, wird nach Ablauf von 15 Jahren nach Inkrafttreten des Friedensvertrages durch eine Volksabstimmung dieses Gebietes herbeigeführt. Bis dahin wird die Regierung einem Ausschuß des Völkerbundes übertragen, der seinen Sitz in diesem Gebiet nehmen muß. Der Regierungsausschuß besteht aus 5 Mitgliedern, er besitzt im Saarbeckengebiet alle Regierungsbefugnisse der früheren Regierung, hat insbesondere volle Freiheit in der Verwaltung und Ausbeutung der Eisenbahnen, Kanäle und sonstigen öffentlichen Betriebe. Die Gesetze und Verordnungen, die hier am 11. 11. 1918 galten, bleiben auch weiterhin in Kraft, können aber aus gewissen Gesichtspunkten vom Regierungsausschuß abgeändert werden. Deutschland hat das volle und unbeschränkte, völlig schulden- und lastenfreie Eigentum an den Kohlengruben im Saarbecken und zwar mit dem ausschließlichen Ausbeutungsrecht an Frankreich abzutreten. Über diese Abtretung und die Ausbeutung der Gruben sind genaue Vorschriften getroffen. Hier interessieren in finanzrechtlicher Beziehung nur die Bestimmungen, daß auf deutschen Eisenbahnen und Kanälen kein Tarif eingeführt werden darf, der die Beförderung des Personals und der Erzeugnisse der Gruben usw. durch irgendwelche Unterscheidungen beeinträchtigt. Die Beiträge der Gruben zu dem örtlichen Haushalt des Beckens sowie zu den Gemeindeabgaben werden unter Berücksichtigung des Verhältnisses des Wertes der Gruben zu dem gesamten steuerpflichtigen Vermögen des Beckens festgesetzt. — Der Umlauf französischen Geldes im Saarbeckengebiet unterliegt keinem Verbot und keiner Beschränkung (Art. 45 und §§ 6, 13 und 32).

I. Zölle.

Das Saarbeckengebiet wird dem französischen Zollsystem eingeordnet. Das bedeutet z. Zt., daß in ihm die Zölle von französischen Zollämtern und nach französischen Zollgesetzen erhoben werden. Das berechtigte Streben im Saargebiet geht aber dahin, daß der Regierungskommission die Zollhoheit zustehen soll und ein saarländischer Zolldienst eingerichtet wird. — Während im übrigen nach Artikel 26 keine neuen Abgaben ohne vorherige Befragung der gewählten Vertreter der Bevölkerung durch den Regierungsausschuß erhoben werden können, gilt die Einschränkung für Zölle nicht. Es können also auch neue Zölle von der französischen Zollverwaltung ohne Befragung der Vertreter der Bevölkerung erhoben werden. Der Ertrag aus den Zöllen auf die für den örtlichen Verbrauch bestimmten Güter wird nach Abzug der Erhebungskosten für den Haushalt des Beckens verwandt (§§ 31 und 26). — Im einzelnen gilt folgendes:

a) Ausfuhr vom Saargebiet nach Deutschland.
   aa) Von Erzeugnissen der Hüttenindustrie und von Kohlen wird keine Ausfuhrabgabe erhoben, ebensowenig von der deutschen Ausfuhr für die Industrieen des Beckens.
   bb) Die aus dem Saarbecken stammenden und von dort ausgeführten Erzeugnisse genießen während eines Zeitraums von 5 Jahren nach Inkrafttreten des Friedensvertrages freie Einfuhr in Deutschland.

b) Durchfuhr durch deutsches Gebiet.
   Aus dem Saarbecken stammende Roh- und Fertigerzeugnisse sind hierbei von allen Zollabgaben befreit. Dasselbe gilt für die deutschen Erzeugnisse bei ihrer Durchfuhr durch das Saargebiet.

c) Einfuhr von Deutschland in das Saarbecken.
   Gegenstände des örtlichen Verbrauchs bleiben hierbei 5 Jahre lang nach Inkrafttreten des Friedensvertrages von Zollabgaben befreit.

   Während der 5jährigen Frist behält sich die französische Regierung vor, für jeden aus dem Becken ausgeführten Gegenstand, in dem zollfrei aus Deutschland kommende Rohstoffe oder Halbfertigfabrikate enthalten sind, die nach Frankreich zugelassene auf den Jahresdurchschnitt der nach Elsaß-Lothringen und nach Frankreich von 1911 bis 1913 einschließlich eingeführten Mengen zu beschränken.

II. Steuern.

Der Regierungsausschuß hat allein das Recht, im Saarbecken Abgaben und Steuern zu erheben. Diese sind ausschließlich für die Bedürfnisse des Gebiets zu verwenden. Soweit die Verhältnisse es gestatten, ist das am 11. November 1918 bestehende Steuersystem beizubehalten. Neue Abgaben dürfen von dem Regierungsausschuß nur nach vorheriger Befragung der gewählten Vertreter der Bevölkerung erhoben werden. (Die für Zölle bestehende Ausnahme ist oben schon erwähnt.) — Hiernach ist jede Einziehung von Steuern und wegen Suspension der deutschen Verwaltung auch jede die Steuerschuld zur Entstehung bringende Veranlagung (auch Nachveranlagung) vom Inkrafttreten des Friedensvertrages an deut-

*) Genaueres hierüber findet sich in dem Artikel von Rechtsanwalt Dr. jur. Bosch: „Die Besteuerung der Ausländer nach den neuen Reichssteuergesetzen“ in Nr. 4 meines „Zentralblattes für das besetzte Rheinland“ (Verlag: Aachener Druckerei- und Verlagsgesellschaft in Aachen).

seitens unzulässig. Das gleiche gilt auch von jeder Entscheidung der Berufungs- und Beschwerdeinstanz, soweit diese mit dem Ziele auf Erhöhung der veranlagten Steuer angerufen ist. Hingegen können Rechtsmittel zum Zwecke der Freistellung oder Ermäßigung der Steuer im gesetzlichen Verfahren verfolgt werden.

Wenn das Saargebiet auch durch den Friedensvertrag nicht aus dem Deutschen Reich ausgeschieden ist, also staatsrechtlich zu Deutschland gehört, so ist es durch seine Einordnung in das französische Zollsystem tatsächlich und rechtlich Zollausschluß geworden, d. h. Ausland in zollrechtlichem Sinne. Deshalb ist auch ausdrücklich durch Erlaß des Reichsfinanzministers vom 30. Januar 1920 verfügt worden, daß es vom Friedensschlusse ab, also seit dem 10. Januar 1920, in zollrechtlicher Beziehung und hinsichtlich der Ein- und Ausfuhr dem Auslande gleich zu behandeln ist. Das hat auch besonders wichtige Folgen für die Umsatzsteuer. Nach § 2 Nr. 1 Reichsumsatzsteuergesetz sind umsatzsteuerfrei Umsätze aus dem Ausland und die außerhalb des Kleinhandels (d. h. also im Großhandel) erfolgenden ersten Umsätze der eingeführten Gegenstände im Inland, ferner die Umsätze in das Ausland. Von dieser Steuerbefreiung des Imports und Exports kennt das Umsatzsteuergesetz nur einige Ausnahmen (vergl. § 17 Nr. 3, § 23 Abs. 1 Nr. 4 und 5). Weitere Voraussetzung für die Erlangung der Steuerfreiheit ist, daß die Bestimmungen des Reichsrates über die Sicherstellung der Herkunft oder der Bestimmung der Gegenstände innegehalten werden. (Diese sehen in der Hauptsache eine genaue Buchführungspflicht vor.) Da nun die Lieferung nach dem Saargebiet, das in dieser Beziehung als Ausland anzusehen ist, als Ausfuhr gilt, unterliegt sie nicht der Umsatzsteuer, soweit diese Lieferungen nach Inkrafttreten des Friedensvertrages erfolgen. Hingegen sind die vor dem 10. Januar 1920 erfolgten Lieferungen (Umsätze) umsatzsteuerpflichtig. — Die Lieferung aus dem Saarbeckengebiet nach Deutschland gilt als Einfuhr bzw. als Verbringen ins Inland. Auch sie ist deshalb, soweit nicht die oben zitierten Ausnahmen in Frage kommen, gleichfalls umsatzsteuerfrei. Auch hier ist der 10. Januar 1920 der Stichtag. Hierbei ist noch hervorzuheben, daß Gegenstände, die vor dem 10. Januar 1920 eingeführt worden sind, und deren erster Umsatz vor oder nach diesem Zeitpunkte erfolgt, selbstverständlich bei dieser Weiterveräußerung noch nicht die Steuerfreiheit genießen, die das Umsatzsteuergesetz für die ersten Umsätze ausländischer Waren im Großhandel vorsieht. — Bemerkt mag noch werden, daß auch Ausländer (was unverständlicherweise oft angezweifelt wird) in gleicher Weise umsatzsteuerpflichtig sind wie Inländer.*)

C. Elsaß-Lothringen, Eupen und Malmedy, Luxemburg.

Wenn diese drei Gebietsteile auch nicht zum besetzten Rheinland, überhaupt nicht mehr zu Deutschland gehören bzw. Luxemburg aus dem deutschen Zollgebiet ausgeschieden ist, so sind sie hier doch in gleicher Weise wie die beiden ersten Abschnitte dieses Artikels abzuhandeln wegen des engen Zusammenhanges der für sie geltenden Bestimmungen, insbesondere auf zollrechtlichem Gebiet, mit denen des Deutschen Reichs, praktisch insbesondere mit den für das besetzte Gebiet geltenden. — Vorauszuschicken ist, daß gemäß Artikel 51 des Friedensvertrages das deutsche Elsaß-Lothringen mit Wirkung vom Zeitpunkte des Waffenstillstandes ab, d. h. vom 11. November 1918 ab, unter die französische Souveränität zurückfällt, d. h. Teil von Frankreich wird. In den Kreisen Eupen und Malmedy tritt mit dem Inkrafttreten des Friedensvertrages auflösend bedingter Gebietsübergang auf Belgien ein, der einzige Fall, wo in einem Abstimmungsgebiete sogleich, d. h. vor der Abstimmung, ein Gebietswechsel stattfindet. Innerhalb der folgenden sechs Monate erfolgt die Abstimmung, der Völkerbund entscheidet. Jedenfalls ist dieser Bezirk mit dem Friedensschluß mindestens vorläufig Ausland geworden. — Luxemburg gehörte bisher infolge Zollvertrages mit Deutschland zum deutschen Zollgebiet, war also Zollinland. Dieser Vertrag ist von Luxemburg bereits zum 1. Januar 1919 gekündigt worden. Durch den Friedensvertrag (Art. 40) wird noch ausdrücklich bestimmt, daß Luxemburg mit dem 1. Januar 1919 aufgehört hat, dem deutschen Zollverein anzugehören.

*) Eine eingehende Behandlung der Fragen über die Umsatzsteuer beim Import und Export findet sich in meinem Artikel „Die Umsatzsteuer beim Import und Export" in Nr. 2 meines Zentralblattes für das besetzte Rheinland" (Verlag: Aachener Verlags- und Druckereigesellschaft in Aachen).

I. Zölle.

a) Elsaß-Lothringen.

Die Roh- oder Fertigerzeugnisse, die aus den mit Frankreich wieder vereinigten elsässischen und lothringischen Gebieten stammen und aus ihnen ausgeführt werden, genießen während eines Zeitraumes von 5 Jahren, vom Friedensschluß ab gerechnet, bei ihrem Eingang in das deutsche Zollgebiet vollständige Zollfreiheit. Die französische Regierung hat alljährlich die Art und Menge der Erzeugnisse festzusetzen, denen diese Befreiung zustatten kommt. Diese darf jährlich den Jahresdurchschnitt der im Laufe der Jahre 1911 bis 1913 versandten Mengen nicht überschreiten. — Wegen dieser Zollbefreiung ist es zu Meinungsverschiedenheiten zwischen den deutschen Zollbehörden und Frankreich gekommen. Erstere erheben den Goldzoll mit der Begründung, daß die französische Regierung bisher eine ordnungsmäßige Festsetzung der Art und Menge der Erzeugnisse nicht getroffen hat. Letztere hat hiergegen protestiert. Die hierüber schwebenden Verhandlungen stehen kurz vor dem Abschluß, und es empfiehlt sich deshalb praktisch, falls angängig, mit dem Import dieser Erzeugnisse so lange zu warten, da es zwar wahrscheinlich, aber durchaus nicht völlig sicher ist, daß die deutschen Zollbehörden den erhobenen Goldzoll für die Erzeugnisse zurückzahlen, der bis zum Abschluß der Verhandlungen, d. h. einer ordnungsmäßigen Angabe über die Art und Menge durch Frankreich, erhoben ist.*) Weiter ist Deutschland verpflichtet, während des gleichen Zeitraumes Garne, Gewebe und andere Spinnstoffe oder Gespinstwaren aller Art und in jedem Zustande, die aus Deutschland in die elsässischen und lothringischen Gebiete gehen, um dort irgendeinem Veredlungsverfahren wie Bleichen, Färben, Bedrucken, Märzerisieren, Gasieren, Zwirnen oder Zurichten unterworfen zu werden, frei aus Deutschland ausgehen und frei von allen Zöllen und anderen Abgaben, einschließlich der inneren Steuer, nach Deutschland wieder eingehen zu lassen. Diese Bestimmung gilt auch für das Saargebiet (vergl. oben).

b) Eupen und Malmedy.

Diese Kreise gelten vom 10. Januar 1920 ab völlig als Ausland, für sie gilt also in zollrechtlicher Beziehung nichts Besonderes.

c) Luxemburg.

Die Verbandsstaaten haben sich nach Art. 268c das Recht vorbehalten, auch für Luxemburg die gleichen Bestimmungen wie oben unter a) für Elsaß-Lothringen zu treffen. Sie haben aber von dieser Befugnis bisher keinen Gebrauch gemacht.

II. Steuern.

a) Elsaß-Lothringen.

Der französische Staat erhebt für seine eigene Rechnung die verschiedenen deutschen Steuern, Abgaben und Gebühren, die in diesem Gebiet fällig und zur Zeit des Waffenstillstandes vom 11. November 1918 noch nicht eingezogen waren. Die deutschen Steuerforderungen gehen also auf Frankreich über, soweit sie in Elsaß-Lothringen am 11. November 1918 fällig und unbezahlt waren (Art. 59). Später dort fällige deutsche Steuern kommen nicht in Betracht, weil der Übergang der Staatshoheit auf den 11. November 1918 zurückbezogen wird. Von denjenigen Per-

*) Die Differenz ist beigelegt, ein Zoll wird von deutscher Seite nicht mehr erhoben, der seit dem 11. 1. 1920 erhobene auf Antrag zurückgezahlt.

sonen und Werten, die sich nicht mehr zu jenem Zeitpunkt in Elsaß-Lothringen befinden, sind Steuern, Abgaben und Gebühren, die nach dem 11. November 1918 fällig wurden, nicht mehr an den französischen Staat zu entrichten. — Da Elsaß-Lothringen Ausland ist, gilt bezüglich der Umsatzsteuer beim Import und Export das oben unter B II Gesagte. Eine wichtige Abweichung davon ist jedoch zu beachten. Während für das Saargebiet die Steuerfreiheit nach dem neuen Umsatzsteuergesetz erst mit dem 10. Januar 1920 eintritt, tritt sie hier für Ein- und Ausfuhr schon mit dem 1. Januar 1920, dem Anfangsdatum der Gültigkeit der Reichsumsatzsteuer im Deutschen Reich, ein, da Elsaß-Lothringens Auslandseigenschaft schon auf den 11. November 1918 zurückdatiert wird.

b) Eupen und Malmedy.

Diese Kreise sind mit dem Friedensschluß bedingt belgisches Staatsgebiet geworden und unterliegen deshalb von da ab belgischem Steuerrecht. Die äußerst komplizierten Fragen über die Fortsetzung schwebender Verfahren in Steuersachen sowie die für den Fall auftauchenden, daß diese Kreise infolge der Abstimmung wieder an Deutschland zurückfallen, können im Rahmen dieser Abhandlung nicht erörtert werden, bleiben einem ev. späteren Artikel vorbehalten.

c) Für Luxemburg,

das in steuerrechtlicher Beziehung ja stets Ausland war, ist nichts zu bemerken.

Die Steuerpflicht der Einlagezinsen bei der offenen Handelsgesellschaft.

Von Rechtsanwalt Dr. Wassertrüdinger, Nürnberg.

Der § 121 des Handelsgesetzbuches (HGB.) billigt jedem Gesellschafter einer offenen Handelsgesellschaft zunächst einen Gewinnanteil in Höhe von 4% seines Kapitalanteils zu; der Gewinnüberschuß soll den Gesellschaftern zu gleichen Teilen zufallen. Wenn kein Gewinn erzielt wurde, besteht nach dem Gesetz auch kein Anspruch auf die Vorzugsgutschrift von 4%; vertragsmäßig kann aber Abweichendes vereinbart werden; so wird nicht selten ausgemacht, daß jedem Gesellschafter 4 oder mehr Prozent seines Kapitalanteils zustehen ohne Rücksicht darauf, ob das Geschäft mit Gewinn oder Verlust geschlossen hat. Nach Art. 106 des alten HGB. war dies bezüglich eines Betrages von 4% kraft Gesetzes Rechtens. In der Praxis ist die Frage aufgetaucht, ob diese „Einlagezinsen" der Kapitalertragssteuer unterliegen. Sie ist zu verneinen.

Die Gewinnanteile der Gesellschafter einer offenen Handelsgesellschaft werden an sich, im Gegensatz zu den Gewinnanteilen an Aktiengesellschaften, Gesellschaften m. b. H., Genossenschaften, Berggewerkschaften und anderen bergbautreibenden Vereinigungen, welche die Rechte einer juristischen Person haben, Kolonialgesellschaften und der Reichsbank, nicht zur Kapitalertragsteuer herangezogen; die Einlagezinsen können aber nicht als Gewinnanteil betrachtet werden, da ihr Anfall nicht vom Geschäftsergebnis abhängt. Die kapitalertragssteuerpflichtigen Erträge werden im KapErtrStG. § 2 erschöpfend aufgeführt (anders § 10 REinkStG.); was nicht ausdrücklich in dem Verzeichnis des § 2 KapErtrStG. genannt ist, bleibt von der Steuer frei. In Betracht kommt nur Abs. 1 Nr. 4: Zinsen von Forderungen, die auf Grund einer Vereinbarung entrichtet werden. Hierzu können die Einlagezinsen nicht gerechnet werden. Das Kapitalkonto, nach dem die Zinsen zu berechnen sind, ist keine Forderung an die Gesellschaft oder Mitgesellschafter, sondern ein Rechnungsposten, der lediglich für die Zinsen- und Gewinnberechnung sowie für die Auseinandersetzung von Bedeutung ist. (Vgl. Staub, 10. Aufl., Anm. 7 zu § 120 HGB.). Auch auf § 2 KapErtrStG., nach dem als Kapitalerträge im Sinne des Abs. 1 auch besondere Entgelte oder Vorteile gelten, die neben Kapitalerträgen im Sinne des § 1 gewährt werden, kann die Steuerpflicht nicht gestützt werden, da die Voraussetzung hierfür eine bereits bestehende, hier aber eben nicht vorhandene Kapitalertragssteuerpflicht ist. Daher kann eine Kapitalertragssteuerpflicht der Einlagezinsen nicht angenommen werden. Diese entfällt noch aus einem anderen Grunde. Die Einlagezinsen werden nicht erhoben, sondern dem Kapitalkonto gutgeschrieben; es wird nur der Betrag des Kapitalanteils als eines Rechnungspostens geändert, dem Gesellschafter erwächst aber aus der Tatsache der Gutschrift keine Forderung gegenüber der Gesellschaft; daher können die Einlagezinsen überhaupt nicht als „Ertrag" bezeichnet werden; sie sind auch kein Einkommen im Sinne des REinkStG. und unterliegen infolgedessen nicht der Einkommensteuerpflicht.

Eine Forderung gegen die Gesellschaft auf Zahlung eines Barbetrages steht dem Gesellschafter auf Grund des § 122 HGB. zu; hiernach kann er aus der Gesellschaftskasse Geld bis zum Betrage von 4% seines für das letzte Geschäftsjahr festgestellten Kapitalanteils zu seinen Lasten erheben, und zwar auch dann, wenn das Erträgnis der Gesellschaft nicht 4% dieses Kapitalanteils ausmacht, ja sogar auch dann, wenn die Gesellschaft mit Verlust gearbeitet hat. In diesem Fall ist keine Kapitalertragssteuerpflicht gegeben, wohl aber die Einkommensteuerpflicht. § 7 Z. 3 REinkStG. rechnet freilich zum Einkommen aus Gewerbebetrieb bei Gesellschaften einer offenen Handelsgesellschaft nur „ihren Anteil am Geschäftsgewinn", und als solcher kann die Entnahme von 4% bei einem Verlustabschluß der Gesellschaft nicht betrachtet werden; nach § 10 REinkStG. sind aber als Folge des vom Gesetz gewählten Schanzschen Einkommensbegriffes außer den im § 7 bezeichneten Einkünften aus Gewerbebetrieb auch solche hierhergezählt, die nach der Verkehrsauffassung der einzelnen Einkommensart zuzurechnen sind, überdies erklärt § 5 außer den Einkünften aus Grundbesitz, Gewerbebetrieb, Kapitalvermögen und Arbeit auch alle sonstigen Einnahmen für steuerpflichtig; zu diesen gehören auf jeden Fall die Entnahmebeträge.

Die Ungültigkeit der Verordnung des Reichsfinanzministers vom 10. Mai 1920, betreffend Gemeindeeinkommensteuern.

Von Dr. Veit Simon, Rechtsanwalt am Kammergericht, Berlin.

Der Reichsfinanzminister hat auf Grund des § 444 Abs. 3 Satz 2 der Reichsabgabenordnung die Verordnung vom 10. 5. 1920 erlassen, deren § 1 Abs. 1 wie folgt lautet:

> Gemeinden (Gemeindeverbände) können Einkommensteuern im Rahmen des Landesrechts noch bis zum 30. Juni 1920 beschließen, soweit diese Steuern zur Deckung von Umlagen erforderlich sind, die von weiteren Kommunalverbänden zur Befriedigung von Bedürfnissen des Rechnungsjahrs 1919 vor dem 1. April 1920 beschlossen worden sind.

Diese Verordnung ist jedoch unwirksam, weil:

1. die Voraussetzungen des § 444 Abs. 3 Satz 2 RAO. nicht vorliegen,
2. die getroffene Regelung inhaltlich unzulässig ist,
3. die Verordnung inhaltlich derart unklar ist, daß sie unanwendbar ist.

1. Nach § 444 Abs. 3 Satz 1 RAO. ist der Reichsfinanzminister ermächtigt, die zur Überleitung der Steuergesetzgebung erforderlichen Bestimmungen zu treffen.

Die Verordnung vom 10. 5. 1920 regelt den Fall, daß das Rechnungsjahr 1919 der Gemeinde mit einem Fehlbetrage, entstanden durch Kreisumlagen, zur Deckung der Kreis- und Provinzialbedürfnisse abschließt, ohne daß die Gemeinde vor dem 31. März 1919 für die Deckung dieses Fehlbetrags durch Gemeindeumlagen sorgen konnte oder doch jedenfalls gesorgt hat.

Nach bisherigem preußischen Steuerrecht durften die Gemeinden Nachtragsumlagen nach Ablauf eines Rechnungsjahrs nicht mehr ausschreiben, vielmehr mußte der Fehlbetrag auf den Etat des folgenden Rechnungsjahrs übernommen werden (vgl. OVG. 54 S. 126). An sich hätte durch preußisches Gesetz

ausnahmsweise die Ausschreibung von Nachtragsumlagen nach dem 31. 3. 1920 zur Deckung des Fehlbetrags des Vorjahrs für zulässig erklärt werden können. Dies war jedoch nach § 2 des Landessteuergesetzes unzulässig, da Einkommensteuern seit dem 1. April 1920 nur noch kraft Reichsrechts eingeführt werden können.

Daß die Vorschrift der Verordnung durch Reichsgesetz hätte erlassen werden können, ist nicht zweifelhaft. Unzulässig war es aber, diese Anordnung im Verordnungswege zu erlassen, da es sich nicht um eine Überleitung der Steuergesetzgebung handelt.

Überleitungsbestimmungen sind Bestimmungen, welche die besonderen Verhältnisse regeln, die durch den Wechsel der Gesetze entstanden sind. Ein solcher Fall liegt hier nicht vor. Es ist ein Fehlbetrag in den Gemeinden entstanden, der zum Bedarf des folgenden Jahres gehört. Für die Deckung dieses Jahresbedarfs sind Vorschriften bereits vorhanden. Eine Überleitungsvorschrift war daher nicht erforderlich. Ob es sich aus finanztechnischen Gründen empfiehlt, den Bedarf des Rechnungsjahrs 1920, soweit er auf einem Fehlbetrage des Rechnungsjahrs 1919 beruht, durch besondere Maßnahmen zu decken, kann dahingestellt bleiben; solche Maßnahmen stellen jedenfalls keine „Überleitungsbestimmungen" dar, da die Frage, wie der Fehlbetrag eines abgelaufenen Rechnungsjahrs gedeckt werden soll, von dem Wechsel der Gesetzgebung unabhängig ist.

2. Selbst wenn nach § 444 Abs. 3 RAO. der Reichsfinanzminister im Verordnungswege eingreifen konnte, durfte er eine Bestimmung wie die vorliegende nicht erlassen.

Die Verordnung vom 10. 5. 1920 ermächtigt die Gemeinden, nachträglich bis zum 30. 6. 1920 Gemeindeeinkommensteuern im Rahmen des Landesrechts zu beschließen.

Es kann dahingestellt bleiben, ob eine so beschlossene Steuer eine Landessteuer oder eine Reichssteuer ist. In jedem Fall erklärt die Ermächtigung des Reichsfinanzministers eine weitere Einkommensteuer neben der reichsrechtlich im Reichseinkommensteuergesetz und im Körperschaftssteuergesetz festgelegten für zulässig. Die Ermächtigung, Überleitungsbestimmungen zu erlassen, gewährt aber ebensowenig wie die Ermächtigung, Ausführungsbestimmungen zu erlassen, die Macht, materielle Änderungen des betreffenden Gesetzes herbeizuführen. Der materielle Inhalt eines Steuergesetzes geht aber nicht nur dahin, daß es dem Steuerpflichtigen gebietet, die festgesetzten Steuern zu zahlen, sondern auch dahin, daß es dem Fiskus verbietet, höhere Steuern als festgesetzt zu erheben. Die Erhöhung der reichsgesetzlich festgesetzten Einkommensteuerlast stellt daher eine materiellrechtliche Änderung der Reichseinkommensteuergesetzgebung dar, zu deren Anordnung der Reichsfinanzminister nicht ermächtigt ist.

3. Aus der Verordnung ist nicht zu ersehen, auf welche Kreisumlagen sie sich bezieht.

§ 1 Abs. 1 bestimmt, daß die Nachtragsumlagen beschlossen werden dürfen,

> soweit diese Steuern zur Deckung von Umlagen (von Kommunalverbänden) erforderlich sind.

a) Unklar ist zunächst, was unter der Deckung von Umlagen verstanden ist. Es ist nicht zu erkennen, ob es sich um den Fall handelt, daß tatsächlich die Mittel zur Bezahlung der Umlage nicht vorhanden sind, oder um den Fall, daß Mittel für die Bezahlung der Umlage nicht in den Etat eingestellt sind. Nimmt man das zweite an, so scheiden diejenigen Kreisumlagen aus, die bereits im ursprünglichen Haushaltplan der Gemeinde oder bei der Erhebung von Nachtragsumlagen berücksichtigt worden sind. Vielmehr würde es sich nur um solche Kreisumlagen handeln, die der Kreis nach der letzten Berücksichtigung von Kreisumlagen durch die Gemeinde ausgeschrieben hat. Daher würde der Fall nicht getroffen sein, daß zwar Mittel in den Etat eingestellt sind, aber diese Mittel infolge Verausgabung für anderweitige dringende Bedürfnisse nicht mehr verfügbar sind. Dieser Fall würde dagegen bei der ersten Annahme mit von der Verordnung getroffen werden, da es danach gleichgültig wäre, ob bereits Mittel in den Etat eingestellt waren. Jedenfalls bleibt die Sachlage vollständig unklar.

b) Geht man von dem aus etatsrechtlichen Gründen wahrscheinlicheren Falle aus, daß es sich um solche Kreisumlagen handelt, zu deren Deckung die Gemeinde weder im ursprünglichen Etat, noch durch Nachtragsumlagen Mittel bereitgestellt hat, so fragt es sich, ob die Gemeinde die Nachtragsumlage nach dem 31. März noch ausschreiben darf, wenn sie sie vor dem 31. März hätte ausschreiben können. Nach der oben zitierten Bestimmung des § 1 muß die Nachtragsumlage zur Deckung der Kreisumlage „erforderlich" sein. Sie ist nicht „erforderlich", wenn die entsprechende Nachtragsumlage bereits vor dem 1. April 1920 hätte beschlossen werden können. Anderseits fehlt jeder Maßstab für die Beurteilung, in welchen Fällen noch vor dem 1. April die Nachtragsumlage von der Gemeinde hätte beschlossen werden können.

Würde man das Wort „erforderlich" weiter auslegen, also dahin, daß die Gemeinde die Nachtragsumlage erheben kann, sofern nur die Kreisumlage am 31. März 1920 noch nicht gedeckt war, so wäre völlig unklar, zur Deckung welcher Kreisumlagen die Nachtragsumlage beschlossen werden kann. Die Gemeinde würde noch die Nachtragsumlage erheben können, wenn die Kreisumlage bereits im Anfang des Rechnungsjahrs 1919 beschlossen worden ist, sofern es nur nach endgültiger Feststellung des Haushaltsplans der Gemeinde war, und die Gemeinde es nur im Laufe des Rechnungsjahrs verabsäumt hat, rechtzeitig für die Deckung zu sorgen. Es würde also eine Belohnung für schlechte Finanzgebahrung der Gemeinde vorliegen. Die Nachtragsumlage würde sogar dann noch erhoben werden können, wenn infolge von zunächst eingehenden Mehreinnahmen eine Nachtragsumlage zur Deckung der Kreisumlage nicht erforderlich schien, wenn dann jedoch unerwartete Mehrausgaben entstanden sind, die die Mehreinnahmen rechnerisch aufzehrten, so daß zwar rechnerisch das Defizit auch auf die Kreisumlagen zurückgeführt werden kann, während es in Wirklichkeit durch die nachträglichen sonstigen Ausgaben entstanden ist.

Im übrigen ergibt sich aus diesen Darlegungen noch deutlicher, daß es sich hier in Wirklichkeit nicht um eine Überleitungsbestimmung handelt, sondern einfach um die Deckung des Defizits des Rechnungsjahrs 1919, eine Frage, die von dem Wechsel der Gesetze und der Gesetzgebung ganz unabhängig ist.

Steuerrechtliche Nebenwirkungen.

Von Dr. Kurt Ball, Gerichtsassessor a. D., Berlin.

I.

Es ist ein oft wiederholter Satz, daß die hohen Steuern jetzt zwingen, die steuerlichen Folgen rechtsgeschäftlichen Handelns viel mehr als früher zu berücksichtigen, und als Beispiel wird gewöhnlich die Berücksichtigung der Erbschaftssteuer bei der Errichtung von Testamenten genannt. Bei solchen Ausführungen ist gewöhnlich an die steuerrechtlichen Hauptwirkungen eines Rechtsgeschäftes gedacht. In Zukunft muß aber neben die Lehre von den steuerrechtlichen Hauptwirkungen eine Lehre von den steuerrechtlichen Nebenwirkungen treten. Denn nach der neuen Steuergesetzgebung knüpfen sich vielfach außer der Hauptwirkung an Rechtsgeschäfte noch weitere steuerliche Folgen an, die nicht ohne weiteres in die Augen springen und denen Rechtslehre und Rechtsberatung deshalb ihre besondere Sorgfalt zuwenden müssen. Hier sollen zunächst die steuerrechtlichen Nebenwirkungen untersucht werden, die beim Verkauf und der Auflassung eines Grundstücks in Zukunft zu beachten sind.

II.

Hauptwirkungen bei Verkauf und Auflassung eines Grundstücks sind die Grunderwerbsteuer und die Zuwachssteuer. Diese schalten deshalb für uns aus. Nebenwirkungen:

1. Wenn ein Grundstückseigentümer die Veranlagung zum Notopfer bereits erhalten hat und in der Zeit nach dieser Veranlagung und vor dem 1. Januar 1930 das Grundstück veräußert — so kann dies eine neue erhöhte Veranlagung zum Not-

opfer zur Folge haben. Voraussetzung ist zweierlei: Das Grundstück muß bei der Notopferveranlagung zum Ertragswert veranlagt sein und der Verkaufswert muß um ein Viertel höher sein als der angenommene Steuerwert (Ertragswert). Die Veranlagung zum Ertragswert geschieht von Amts wegen, wenn die gesetzlichen Voraussetzungen vorliegen und der Steuerpflichtige nicht ausdrücklich die Berechnung nach dem gemeinen Wert verlangt (RAbgO. § 152). Hierzu wird er in der Regel keinen Anlaß haben, weil die Berechnung nach dem Ertragswert für ihn im allgemeinen günstiger ist und diese Vergünstigung für das Notopfer noch dadurch verstärkt ist, daß als Ertragswert nicht das Fünfundzwanzigfache, sondern das Zwanzigfache gilt. Ist in einem solchen Falle also der Verkaufspreis um mehr als ein Viertel höher als der Steuerwert, so wird das Grundstück zum Notopfer nach dem Verkaufspreis, abzüglich besonderer Aufwendungen nach dem 31. Dezember 1919, jedoch nicht über den gemeinen Wert am 31. Dezember 1919 hinaus neu veranlagt, und da die Erhöhung des Vermögens dabei natürlich als Erhöhung in der höchsten Stufe wirkt, so kann eine erhebliche Verschärfung des Notopfers eintreten (RNO. § 18).

2. Wenn ein Grundstück zu einer Erbmasse gehört und von dem Erwerber (Erben, Vermächtnisnehmer, Auflageberechtigten, Pflichtteilsberechtigten) binnen zehn Jahren veräußert wird — so kann dies eine erhöhte Veranlagung zur Nachlaß- und Erbanfallsteuer zur Folge haben. Voraussetzung ist auch hier, ähnlich wie bei der Veranlagung zum Notopfer, zweierlei: Der Grundbesitz muß zur Erbschaftssteuer nach dem Ertragswert veranlagt und der Verkaufspreis muß um ein Viertel höher als der veranlagte Wert sein. Liegen diese Voraussetzungen vor, so wird das Grundstück sowohl für die Nachlaß- wie für die Erbanfallsteuer neu veranlagt nach dem Verkaufspreis abzüglich der nach dem Erwerbe gemachten besonderen Aufwendungen, höchstens jedoch zum gemeinen Wert zur Zeit des Erwerbes. (ErbStG. § 46 VI.)

3. Wenn ein Grundstück geschenkt und binnen zehn Jahren veräußert wird, so gilt für eine etwaige Neuveranlagung der Schenkungssteuer das gleiche wie bei der Erbanfallsteuer (ErbStG. § 46 IV).

4. Wenn ein Grundstück veräußert und hierbei ein Gewinn erzielt wird, so kann dieser Gewinn bei der Einkommensteuer des nächsten Jahres als Einkommen anrechnungspflichtig sein. Voraussetzung ist, daß der Veräußerer das Grundstück innerhalb der letzten zehn Jahre erworben hat, wobei die Besitzzeit des Vorgängers bei Erbfall, Vermächtnissen, Schenkungen, Ausstattungen und Aussteuern dem Veräußerer angerechnet wird. Besitzt er das Grundstück länger als zehn Jahre, so findet eine Berücksichtigung des Gewinnes bei der Einkommensteuer nur statt, wenn er das Grundstück zum Zwecke der Wiederveräußerung erworben hat (EinkStG. § 12 Nr. 13; wegen der Berechnung des Gewinns und des Steuersatzes vgl. EinkStG. §§ 35, 22).

Zusammenfassend läßt sich für die Rechtsberatung bei Verkauf von Grundstücken sagen, daß sie, wenn der Veräußerungspreis ungefähr um ein Viertel höher sein soll als der bei der Notopfer- oder Erbschaftssteuerveranlagung angenommene Steuerwert, gut tun wird, darauf hinzuwirken, daß der Veräußerungspreis im Interesse des Veräußerers das Viertel nicht ganz erreicht, um Nachtragsveranlagungen zu vermeiden.

III.

Es mögen nun noch einige weitere Fälle steuerrechtlicher Nebenwirkungen zusammengestellt werden.

1. Veräußerung von Edelsteinen, Perlen und Gegenständen aus edlem Metall — kann Berichtigung der Notopferveranlagung zur Folge haben, wenn die Gegenstände steuerfrei oder nur mit 10 v. H. des Wertes angesetzt waren (§§ 11 Nr. 2, 12 Nr. 2 RNO.).

2. Auflösung einer Gesellschaft — kann Fälligkeit des vollen Notopferbetrags an Stelle der Tilgungsrente zur Folge haben (§ 39 II RNO.).

3. Verzug ins Ausland — kann gleichfalls Fälligkeit des vollen Notopferbetrages zur Folge haben (§ 39 I RNO.).

4. Tod einer Person — kann Fälligkeit des vollen Notopferbetrages zur Folge haben; doch haben die Erben ein Recht auf Fortzahlung der Tilgungsrente, wenn die Sicherheit der Rente nicht als gefährdet anzusehen ist (§ 38 RNO.).

5. Tod einer Person — kann Erlöschen der Notopfertilgungsrente zur Folge haben, wenn die Rente selbst vom Kapitalwert einer Rente zu entrichten war, die mit dem Tode der Person in Wegfall gekommen ist. In diesem Falle ist bei demjenigen, zu dessen Gunsten die Rente erloschen ist, eine Neuveranlagung des Notopfers vorzunehmen (§ 51 RNO.).

6. Aufnahme eines fremden Gesellschafters in eine nur von Miterben gebildete Vereinigung — kann nachträgliche Erhebung der Grunderwerbsteuer zur Folge haben, wenn vorher ein Grundstück als Nachlaßgegenstand steuerfrei in die Vereinigung eingebracht wa (§ 8 Nr. 6 GrEStG.).

7. Aufnahme eines fremden Gesellschafters in eine nur aus einer Person und ihren Abkömmlingen oder nur aus den Abkömmlingen einer Person bestehende Vereinigung — kann nachträgliche Erhebung der Grunderwerbsteuer zur Folge haben, wenn vorher ein Grundstück in eine solche Gesellschaft steuerfrei eingebracht ist (§ 8 Nr. 5 GrEStG.)

Landwirtschaftliche Besitzungen in Selbstbewirtschaftung und Vermögenszuwachs.

Von Landwirt Wellmann, Govelin.

An die allgemeine Verfügung über die Wertermittelung nach dem Gesetz über die Kriegsabgabe vom Vermögenszuwachs vom 15. 3. 1920 knüpfe ich an. Es wird darin durch den Reichsfinanzminister ausdrücklich festgelegt, daß dauernde Bestände an Grund- und Betriebsvermögen, die schon am 31. 12. 1913 vorhanden waren, zur Kriegsabgabe nicht höher als zum Wehrbeitrag bewertet werden sollen. — Die Bewertung des landwirtschaftlichen Besitzes und des Betriebsvermögens wird bekanntlich beim Selbstbewirtschafter zu einer Summe im Ertragswert zusammengerechnet; voll gerechtfertigt, denn dem Selbstwirtschafter sind seine Gebäude und sein Land eben Betriebsvermögen. Aus der Verfügung vom 15. 3. geht klar hervor, daß insoweit nicht außergewöhnliche Ergänzungen der dauernden Bestände stattgefunden haben, auch der Ertragswert des landwirtschaftlichen Besitzes vom 30. 6. 1919 nicht höher bewertet werden darf, als am 31. 12. 1913. Diese Auslegung wird auch wohl nur bei vereinzelten Untersteuerbeamten auf Widerspruch stoßen und solcher durch einfache Beschwerde zu beseitigen sein.

Häufiger werden, wie ich gehört habe, dem Landwirte, insbesondere dem in solchen Dingen wohl pfiffigen, aber wenig beschlagenen Bauern Schwierigkeiten bereitet, wenn er den Ertragswert am 30. 6. 1919 niedriger angegeben hat, als am 31. 12. 1913. Doch ist er dazu folgerichtig der oben erwähnten Verfügung berechtigt. Es haben im landwirtschaftlichen Besitz bis 30. 6. 1919 verschwindend wenig außergewöhnliche Ergänzungen der „dauernden Bestände“ stattgefunden, wohl aber fast regelmäßig außergewöhnliche Verminderungen oder doch mindestens Wertminderungen. Wohl sind solche Werte mittelbar vielfach noch vorhanden, aber in Geldwert auf der Sparkasse oder in Kriegsanleihe und belasten dazu die Vermögenserklärung als Kapitalvermögen.

Angenommen, ein Bauer hatte 1913 gegen heute ein Mehr von 1 Pferd, 3 Kühe, 15 Schweinen, 30 Schafen an Viehbestand, eine Durchschnittsmehrernte von je Morgen 20 Ztr. Klee oder 30 Ztr. Kartoffeln oder 3 Ztr. Getreide, eine Verschlechterung der Gebäude durch fünfjährige Unterlassung der Dachreparaturen und Malerarbeiten an und im Haus, die sonst regelmäßig jedes Jahr stattgefunden, und hat daher heute ein Mehr von 30 000 ℳ auf der Sparkasse gegen 1913, so ist doch ganz klar, daß die obigen Verluste in Wehrbeitragsertragswerten umgerechnet von den 30 000 ℳ indirekt in Abzug zu bringen, d. h. also direkt, da er Geldbeträge nicht unangegeben lassen kann, der Ertagswert am

30. 6. 1919 wesentlich niedriger steuerlich einzusetzen ist, als am 31. 12. 1913.

Die Allgemeine Verfügung vom 15. 3. 1920 gibt darüber leider nicht die notwendige offene Auskunft, aber jeder einsichtige Steuerbeamte wird ohne weiteres auf Grund dieser Verfügung den steuerlichen Ertragswert des landwirtschaftlichen Besitzes also bewerten müssen. Den Landwirten, die dies bisher nicht beachtet haben bzw. sich bei der zur Protokollgabe der Erklärung haben einschüchtern lassen, ist dringend zu raten, dementsprechend noch eine Änderung des Ertragswertes ihrer Besitzung zu fordern. Selbstverständlich müssen sie zuvor schriftlich festlegen, welche Verringerung bzw. Verminderung der dauernden Bestände tatsächlich stattgefunden hat.

Steuerausschüsse bei den Finanzämtern.

Eine Verordnung des Reichsministers der Finanzen ordnet über die Bildung der Ausschüsse und ihr Verfahren bei den Finanzämtern folgendes an: Die Bezirke der Finanzämter werden zur Bildung der Ausschüsse für die Steuern vom Einkommen und vom Vermögen ausschließlich der Erbschaftssteuer in Steuerbezirke geteilt, die in der Regel nicht weniger als 3000 und nicht mehr als 15 000 Einwohner umfassen sollen. Für jeden Steuerbezirk wird ein Ausschuß gebildet. Außerdem können besondere Ausschüsse für mehrere Steuerbezirke gebildet werden. Diesen kann für alle Steuerpflichtigen die Nach- und Neuveranlagung, die Berichtigung vorläufiger Veranlagungen, die Zwangsveranlagung und die Entscheidung über Erstattungsansprüche und Einsprüche, auch über die Körperschaftssteuer, übertragen werden. Jeder Ausschuß besteht aus vier bis acht Mitgliedern. Der Vorsitzende ist der Vorsteher des Finanzamtes oder sein Vertreter. Die Wahl der Mitglieder wird durch die Gemeindevertretung oder, sofern ein Ausschuß für mehrere Gemeinden gebildet wird, durch die Vertretung des Selbstverwaltungskörpers der beteiligten Gemeinden auf drei Jahre vorgenommen, und zwar gilt Stimmenmehrheit, bei Stimmengleichheit entscheidet das Los. Bei Verhinderung von Mitgliedern hat Ersatzwahl stattzufinden. Das Landesfinanzamt bestimmt die jeweiligen Steuerbezirke, die Zahl der Ausschußmitglieder, die Bildung und den Geschöftsumfang besonderer Ausschüsse und die Grundsätze für die den Ausschußmitgliedern zu gewährende Entschädigung.

Das Verfahren der Ausschüsse wird derart gehandhabt, daß die Ausschüsse vom Vorsitzenden innerhalb des Ausschußbezirkes einberufen werden. Die Beschlüsse und die Verhandlungen sind schriftlich festzulegen. Die Befugnisse der Ausschüsse sind die gleichen wie die der Finanzämter. Es können demnach insbesondere Steuerpflichtige zur Auskunft und weiteren Nachweisung angehalten und erforderlichenfalls vorgeladen werden jedoch mit der Einschränkung des § 208 Abs. 2 der Reichsabgabenordnung, nach dem Bücher, Geschäftspapiere und Bilanzen dem Ausschuß nur mit Zustimmung dessen, der sie vorlegt, zur Einsicht mitgeteilt werden dürfen. Sonst ist der Buchbeweis dem Vorsteher des Finanzamtes oder seinem Vertreter zu erteilen, der über das Ergebnis dem Ausschuß berichtet.

Die erste Wahl dieser Ausschußmitglieder findet für die Zeit vom 1. August 1920 bis zum 30. Juni 1923 statt.

Der Reichsfinanzhof über die Steuerpflicht von Rückstellungen auf Konten, die schon auf 1 M. abgeschrieben sind; Bilanzberichtigung.

Von Geh. Rat Dr. Kloß, Reichsfinanzrat, München.

Der RFH. hat Anlaß gehabt, zu der in dem Urteile vom 16. September 1919 I A 54/19 behandelten Frage erneut Stellung zu nehmen. Im Hinblick auf die Ausführungen von Rosendorff zu diesem Urteil (S.7 des laufenden Jahrganges dieser Zeitschrift) wird der einschlagende Teil der Begründung des neuerlichen Urteils vom 23. April 1920, I A 264/19, das zur Veröffentlichung in der amtlichen Sammlung bestimmt ist, in Nachstehendem vollständig abgedruckt.

In dem Streitfalle hatte die Beschwerdeführerin in der für das vierte Kriegsgeschäftsjahr aufgestellten Bilanz auf den 30. Juni 1918 Anlagen und Einrichtungen ihres Betriebs im Betrage von 426 568,45 ℳ aufgeführt, denen Abschreibungen im Betrage von 389 318,35 ℳ auf der Passivseite gegenübergestellt waren. Die Bilanz wies einen Gewinn von 508 927,68 ℳ aus, der nach der Gewinn- und Verlustrechnung u. a. verwendet werden sollte zur „Rückstellung für den Übergang von der Kriegs- in die Friedenswirtschaft" im Betrage von 40 0000 ℳ. Die Bezirkssteuereinnahme berechnete die Kriegsabgabe aus dem auch die Rückstellung von 40 000 ℳ mitumfassenden Geschäftsgewinne des vierten Kriegsgeschäftsjahrs.

Die deswegen eingelegte Rechtsbeschwerde ist zurückgewiesen worden.

„In der Entscheidung vom 16. September 1919 I A 54/19 hat der erkennende Senat ausgesprochen, daß bei Bewertung von Anlagen und Einrichtungen, die bereits auf 1 ℳ abgeschrieben sind, für die Einsetzung eines Passivkontos mit der Bedeutung einer Abschreibung kein Raum bleibt. Eine solche Abschreibung wäre nur möglich, wenn der behauptete höhere Wert der Anlagen und Einrichtungen auch in die Bilanz eingesetzt und der Steuerveranlagung zugrundegelegt wäre. Der erkennende Senat hat keinen Anlaß, von dieser Rechtsauffassung abzugehen.

Die Rechtsgrundsätze, wie sie vom preuß. OVG. in den Entscheidungen vom 2. Juli 1902 (Bd. 10 S. 301), 20. Oktober 1909 (Bd. 14 S. 233) und 9. Dezember 1911 (Bd. 15 S. 267) im Anschluß an das preuß. EinkStG. entwickelt wurden, können für die Kriegssteuer nicht ohne weiteres übernommen werden, weil das preuß. EinkStG. hinsichtlich der Besteuerung der Gesellschaften in §§ 15 und 16 Bestimmungen trifft, die sich mit der hier maßgebenden Vorschrift des § 16 des KrStG. 1916 (§ 24 Abs. 1 des KrAbgG. 1918) nicht vollständig decken. In § 15 des preuß. EinkStG. werden als steuerbares Einkommen der im § 1 Nr. 4 und 5 bezeichneten Gesellschaften die näher umschriebenen Überschüsse, im § 16 a. a. O. wird als Einkommen der Gesellschaften m. b. H. der unter sinngemäßer Anwendung des § 13 zu berechnende Geschäftsgewinn erklärt und § 13 aaO. verlangt die Berechnung des Geschäftsgewinns bei kaufmännischer Buchführung „unter Beachtung der Vorschrift im § 7 und § 8 a. a. O. nach den Grundsätzen, wie solche für die Inventur und Bilanz durch das Allg. D. HGB. vorgeschrieben sind und sonst dem Gebrauch eines ordentlichen Kaufmanns entsprechen". Nach § 16 des KrStG. 1916 ist als für die Kriegssteuerberechnung zugrundezulegender Geschäftsgewinn der in einem Geschäftsjahr erzielte, nach den gesetzlichen Vorschriften und den Grundsätzen ordnungsmäßiger kaufmännischer Buchführung berechnete Bilanzgewinn anzunehmen. Allerdings umschreibt die Begründung zu dem für § 16 des KStG. vorbildlichen § 3 des Sicherungsgesetzes S. 12 den Geschäftsgewinn als den in einem Geschäftsjahr erzielten Reinertrag, der nach den Grundsätzen zu berechnen ist, wie solche für die Aufstellung des Inventars und der Bilanz gesetzlich vorgeschrieben sind und sonst dem Gebrauch eines ordentlichen Kaufmanns entsprechen, sie schließt sich damit insoweit der Bestimmung im § 13 Abs. 1 des preuß EinkStG. an. In dem Gesetze selbst, wie es vom Bundesrat und Reichstag beschlossen worden ist, wird aber nicht der Reinertrag, der sich als der nach Abzug der Werbungskosten verbleibende Ertrag des in dem Unternehmen werbenden Anlage- und Betriebskapitals und der Unternehmergewinn darstellt, sondern der Bilanzgewinn, der sich aus der Vergleichung der Aktiven und Passiven ohne Rücksicht auf die Quelle des Ertrages ergibt, als der Geschäftsgewinn bezeichnet. § 16 legt also das Hauptgewicht auf die von der Gesellschaft für das maßgebende Geschäftsjahr aufgestellte Bilanz und schreibt vor, daß der sich aus dieser Bilanz ergebende Gewinn der Veranlagung zugrunde gelegt werde, sofern die Bilanz den gesetzlichen Vorschriften, die für die Aktiengesellschaften in den §§ 39, 40 und 261 HGB., für die Gesellschaften m. b. H. im § 42 des Gesetzes, betr. die Gesellschaften m. b. H., enthalten sind, und den Grundsätzen ordnungsmäßiger kaufmännischer Buchführung entspricht. Mit diesem Vorbehalt ist den Steuerbehörden die Möglichkeit einer Nachprüfung eröffnet, ob die Bilanzen wirklich den gesetzlichen und gewohnheitsrechtlichen Grundsätzen entsprechen. Es ist noch weiter durch den zweiten Satz des § 16 Abs. 1 KrStG., wonach „Abschreibungen insoweit zu berücksichtigen sind, als sie einen angemessenen Ausgleich der Wertminderung darstellen", insbesondere die Befugnis zum Ausdruck gebracht, Bilanzen zu beanstanden, bei denen durch übermäßige Abschreibungen der wirkliche

Geschäftsgewinn ganz oder teilweise der Besteuerung entzogen würde. Ist so der Steuerbehörde eine Nachprüfung der Bilanz auf ihre Richtigkeit und Vollständigkeit nicht verschränkt, so ist ihr ein Abgehen von den Ergebnissen der Bilanz und eine selbständige Berechnung des Geschäftsgewinns doch nur insoweit gestattet, als sie Unrichtigkeiten oder Unvollständigkeiten der Bilanz und der ihr zugrunde liegenden Buchführung darzulegen in der Lage ist. Die Bilanzen, die nach ihrer Form den Vorschriften entsprechen, haben also, wie auch im § 208 Abs. 1 der Reichsabgabenordnung zum Ausdruck gebracht ist, eine Vermutung der Richtigkeit für sich. Bei der Beratung über den dem § 16 des Kriegssteuergesetzes zugrundeliegenden § 3 des Sicherungsgesetzes wurde sowohl im Ausschuß als in der Vollversammlung des Reichstags auch das Recht der steuerpflichtigen Gesellschaft anerkannt, die Bilanz zu „revidieren", d. h. abweichend von der Bilanz eine Gewinnberechnung aufzustellen, soweit sie darzutun vermag, daß die Bilanz Unrichtigkeiten enthält (Stenographische Berichte S. 493, 494). Wie für die Steuerbehörde, so muß aber auch für den Steuerpflichtigen und für diesen um so mehr die Vermutung der Richtigkeit der Bilanz gelten, als er selbst die Bilanz aufgestellt und damit den Interessenten den Vermögensstand und den Erfolg seiner Geschäftsführung zur Kenntnis gebracht hat. Es kann also die steuerpflichtige Gesellschaft nicht mit der einfachen Behauptung, daß die Bilanz oder die die Unterlage derselben bildenden Geschäftsbücher in dem einen oder anderen Punkte den tatsächlichen Verhältnissen nicht entsprechen, verlangen, daß die Steuerbehörde den Geschäftsgewinn abweichend von dem Bilanzergebnisse für die Steuerfestsetzung berechne. Sie muß vielmehr die Unrichtigkeit beweisen und durch Aufstellung neuer, für die Veranlagung zugrundezulegender Bilanzen darlegen, wie bei richtig aufgestellten Bilanzen sich der zu besteuernde Mehrgewinn stellen würde. Der steuerbare Mehrgewinn ergibt sich aus der Vergleichung des Geschäftsgewinns der Kriegsgeschäftsjahre und des Friedensgeschäftsgewinns, wie er nach § 17 des Kriegssteuergesetzes zu berechnen ist. Für die Feststellung des Mehrgewinns kommen also die Geschäftsgewinne mehrerer Geschäftsjahre in Betracht. Bei dem Zusammenhange (der sogenannten Kontinuität) der Bilanzen untereinander kann die notwendig erscheinende Berichtigung einer Bilanz unter Umständen auch die Berichtigung anderer für die Festsetzung der Steuer in Betracht kommender Bilanzen in größerem oder geringerem Umfang erforderlich machen. Behauptet z. B. eine steuerpflichtige Gesellschaft, daß infolge einer zu niedrigen Bewertung der Anlagen und Einrichtungen, wie sie aus früheren Bilanzen in die für ein Kriegsgeschäftsjahr aufgestellte Bilanz übernommen worden ist, bei Anwendung der sonst üblichen Abschreibungssätze die Abschreibung nicht der im Kriegsgeschäftsjahre wirklich eingetretenen Wertminderung gleichkomme, so kann die Berichtigung sich nicht darauf beschränken, daß von dem wirklichen Werte, den die Anlagen oder Einrichtungen bei Beginn des Kriegsgeschäftsjahrs hatten, ausgegangen und danach die Abschreibung berechnet und danach die Bilanz des Kriegsgeschäftsjahrs richtiggestellt werde. Es wird vielmehr, wenn die Richtigkeit der Behauptung der Gesellschaft erwiesen wird, auch rückwärts zu revidieren sein, d. h. es müssen auch die früheren Bilanzen, in denen die Gegenstände infolge übermäßiger Abschreibungen zu niedrig bewertet waren, in entsprechender Weise richtiggestellt werden, damit auch der Friedensgeschäftsgewinn, der infolge der Unrichtigkeiten der Wirklichkeit nicht entsprach, richtig berechnet werde. Würde nur die Bilanz für das Kriegsgeschäftsjahr berichtigt, so würden die Folgen der unrichtigen Bewertung der Anlagen und Einrichtungen, die eine Reihe von Geschäftsjahren hindurch bei übermäßigen Abschreibungen stattfand, nur zum Teil, soweit sie nämlich für den Pflichtigen ungünstig wären, nicht aber, soweit sie während der Friedensgeschäftsjahre zuungunsten des Fiskus wirken würden, beseitigt. Will nun die steuerpflichtige Gesellschaft eine Unrichtigkeit der Bilanz zu ihren Gunsten geltend machen, so kann sie nur ein solches Abgehen von den Bilanzen verlangen, daß der Fehler in seiner Gesamtwirkung ausgeschaltet wird. Sie muß dafür auch die Unterlagen bieten, also auch für die Geschäftsjahre, die für die Berechnung des durchschnittlichen Friedensgeschäftsgewinns in Betracht kommen, Bilanzen aufstellen, in denen die Anlagen und Einrichtungen mit den richtigen Werten eingestellt sind.

Nach diesen auch mit den Entscheidungen des preuß. OVG. vom 25. Oktober 1918 und 24. September 1918 (Mitt. des Reichsverbandes deutscher Industrie S. 64 und 76) im Einklang stehenden Rechtsgrundsätzen ist die Rechtsbeschwerde so zu beurteilen.

Die Beschwerdeführerin hat nun sowohl in der Rechtsbeschwerde wie in der Berufungsbegründung vom 31. Juli 1919 geltend gemacht, im vierten Kriegsgeschäftsjahre hätten ihre Anlagen und Einrichtungen eine Wertminderung erlitten, die durch die schon bei dem Abschreibungskonto erfolgten Abschreibungen nicht genügend berücksichtigt sei und deshalb durch die Rückstellung der 40 000 ℳ an dem Bilanzgewinn in Abzug gebracht werden solle. Hierin und in der weiteren Ausführung, daß sie, die Beschwerdeführerin, Abschreibungen in Höhe von 56 800,78 Mark gemacht hätte und zu machen berechtigt gewesen wäre, wenn die Anlagen nicht schon auf 1 ℳ abgeschrieben wären, in Verbindung mit dem vorgelegten Gutachten über den Zeitwert der Maschinen und sonstigen Einrichtungen kann wohl die Behauptung gefunden werden, daß die Bilanz hinsichtlich der Bewertung der Maschinen, Einrichtungen und Anlagen unrichtig sei und bei einer Richtigstellung der Bilanz eine Abschreibung in Höhe von 56 800,78 ℳ als der im vierten Kriegsgeschäftsjahr eingetretenen Wertminderung entsprechend zuzulassen wäre. Ob dies die Beschwerdeführerin wirklich geltend machen wollte, läßt sich freilich nach ihren sonstigen Ausführungen in Zweifel ziehen. Sie betont in der Berufungsbegründung besonders, daß die Maschinen und Anlagen so geschwächt, abgenutzt und veraltet seien, daß eine völlige Erneuerung nicht mehr zu vermeiden sei und daß die durch Abschreibungen geschaffenen Reserven zur Bestreitung der durch die Erneuerung erwachsenen Ausgaben bei weitem nicht ausreichen. In ähnlichem Sinne sind auch die oben erwähnten Darlegungen der Beschwerdeführerin im Schreiben v. 10. 2. 19 gehalten. Diese Ausführungen deuten mehr darauf hin, daß nach der Meinung der Beschwerdeführerin der streitige Betrag nicht so sehr zur Ausgleichung der an den Anlagen und Einrichtungen im vierten Kriegsgeschäftsjahr eingetretenen Wertminderung als vielmehr zur Deckung der Kosten dienen sollen, die der Beschwerdeführerin wegen der eingetretenen Teuerung bei der Neuanschaffung des an Stelle der abgängigen Stücke tretenden neuen Anlagen und Einrichtungen in höherem Betrag entstehen werden. Dafür spricht auch der Umstand, daß die Beschwerdeführerin gar nicht die im vierten Kriegsgeschäftsjahr eingetretene Wertminderung und insbesondere den Betrag dieser Minderung, sondern nur den Zeitwert und die Erneuerungsbedürftigkeit der Einrichtungen und Anlagen begutachten ließ. Wollte aber die Beschwerdeführerin ihre Ausführungen in diesem Sinne ausgelegt wissen, so mußte der streitige Betrag schon aus dem Grunde vom Abzug am Bilanzgewinne für die Steuerfestsetzung ausgeschlossen werden, weil ihm dann die Bedeutung eines wirklichen Reservepostens, einer für künftige Auslagen gemachten Rücklage, zukäme. Wollte aber die Beschwerdeführerin wirklich sagen, daß sich der Wert der Anlagen und Einrichtungen im vierten Kriegsgeschäftsjahr um den streitigen Betrag gemindert habe, so war dieses Vorbringen ungenügend substantiiert. Bedurfte es auch keiner besonderen Glaubhaftmachung dafür, daß im Verhältnis zu den auf der Aktivseite der Bilanz für die Grundstücke, Gebäude, Maschinen und Einrichtungen angegebenen Werten die auf der Passivseite aufgeführten Abschreibungsbeträge zu hoch bemessen waren, so mußte doch näher, als geschehen, dargelegt werden, welchen wirklichen Wert diese Anlagen und Einrichtungen zu Beginn des Geschäftsjahrs 1917/18 hatten und wie weit dieser Wert unter den Betriebsverhältnissen im Laufe des Geschäftsjahrs zurückging. Mit dem vorgelegten Gutachten vom 28. Juli 1919 wär weder der Wert, den die Anlagen und Einrichtungen am 30. Juni 1917, d. h. zu Beginn des vierten Kriegsgeschäftsjahrs, hatten, noch die im Laufe dieses Jahres eingetretene Wertminderung dargetan. Die Beschwerdeführerin hat sich weiter in keiner Weise darüber ausgesprochen, wie hoch sich die Werte der Anlagen und Einrichtungen in den früheren Jahren, insbesondere in den für die Berechnung des durchschnittlichen Friedensgeschäftsgewinns in Betracht kommenden Jahren belief und welche Wertminderungen in diesen Jahren eintraten.

Die Beschwerdeführerin unterließ es so, durch Aufstellung neuer und fehlerfreier Bilanzen für das Kriegsgeschäftsjahr und für die Friedensgeschäftsjahre darzulegen und unter Beweis zu stellen, wie sich der ohne weiteres glaubhafte Fehler in der Bewertung der Anlagen und Einrichtung auswirkte und wie sich bei richtiger Bewertung die Gewinne für die maßgebenden Geschäftsjahre berechneten. Solche Bilanzen hätte die Beschwerdeführerin aufstellen können."

Zur Frage: Steuerfreiheit der Erneuerungskonten.

Von Dr. Kalbe,
Steuerberatungsstelle der Handelskammer Braunschweig.

In der Steuerliteratur sind die verschiedensten und sich widersprechende Ansichten über die Steuerfreiheit sogenannter „Erneuerungskonten" ausgesprochen worden. Für diesen Streit ist die „allgemeine Verfügung des Reichsfinanzministers über die Wertermittlung nach dem Gesetze über die Kriegsabgaben vom Vermögenszuwachs" (vom 15. März 1920)*) von außerordentlichem Belang. Diese Verfügung bestimmt, daß nicht nur die Anlagegegenstände der Betriebsvermögen, die bereits am 31. Dezember 1913 vorhanden waren, bei der Steuerveranlagung zu dem alten Anschaffungswert angesetzt werden können, sondern daß auch Ersatzbeschaffungen späterer Jahre zu dem Werte der alten ersetzten Anlagegegenstände angesetzt werden können, soweit die Ersatzbeschaffungen keine wirtschaftliche Wertbesserung oder Vermehrung darstellen. Mit dieser Verfügung wird sicherlich eine ungerechtfertigte Härte beseitigt, der die gewerblichen Betriebe nach den Bestimmungen der Kriegssteuergesetze und der Reichsabgabenordnung bisher ausgesetzt waren; darüber hinaus muß aber festgestellt werden, daß viele Unsinnigkeiten und Widersprüche, die zwischen den bisherigen und auf dem Handelsgesetzbuch aufgebauten Gepflogenheiten der kaufmännischen Bilanzierung und den seit Kriegsausbruch geschaffenen Steuergesetzen bestehen, noch keineswegs beseitigt sind, sondern vielmehr die Verwirrung und die Absonderlichkeiten nunmehr noch größere werden.

Dieses soll an folgenden Beispielen dargelegt werden.

Ein gewerblicher Betrieb, der am 1. Januar 1915 eröffnet ist, hat seither folgende Bilanzen aufgestellt: (Es wird hierbei angenommen, daß die Maschinen des Betriebes in 5 Jahren verbraucht werden und daß fernerhin die Warenbestände und die Schulden sich gleichbleiben. Die Steuern einschließlich der Kriegssteuern bis 1918 bleiben der Einfachheit halber außer Betracht.)

I.	A. Bilanzen.				B. Geldentwertung bezw. Preissteigerung, bezogen auf Maschinen.
1. 1. 15	Maschinen	50	Schulden	20	(50)
	Waren	20	Vermögen	50	
		70		70	
31. 12. 15	Maschinen	40	Schulden	20	(80)
	Waren	20	alt. Vermögen	50	
	Guthaben	16	Gewinn	6	
		76		76	
31. 12. 16	Maschinen	30	Schulden	20	(100)
	Waren	20	alt. Vermögen	56	
	Guthaben	40	Gewinn	14	
		90		90	
31. 12. 17	Maschinen	20	Schulden	20	(150)
	Waren	20	alt. Vermögen	70	
	Guthaben	90	Gewinn	40	
		130		130	
31. 12. 18	Maschinen	10	Schulden	20	(300)
	Waren	20	alt. Vermögen	110	
	Guthaben	160	Gewinn	60	
		190		190	
31. 12. 19	Maschinen	—	Schulden	20	(400)
	Waren	20	alt. Vermögen	170	
	Guthaben	400	Gewinn	230	
		420		420	

Auf Grund der letzten Bilanz wird das Besitzsteueramt feststellen, daß ein Vermögenszuwachs von 350 (Guthaben abzüglich verbrauchter Maschinen) entstanden ist. Das Einkommensteueramt wird feststellen, daß der betreffende Unternehmer im letzten Jahre einen Gewinn von 230 erzielt hat. Der Unternehmer selbst aber, der sich in den 5 vergangenen Jahren auch an den günstigen Gewinnziffern berauscht hat, kommt jetzt angesichts des Umstandes, daß er keine Maschinen mehr hat und daß die Neuanschaffung der Maschinen auf Grund der Geldentwertung (siehe Tabelle B) seine gesamten Guthaben verzehren würde, zu der Erkenntnis, daß er eigentlich in den ganzen vergangenen Jahren gar keinen Gewinn erzielt hat und daß er, wenn er heute seine Guthaben einfordert und dafür neue Maschinen anschafft, genau wieder auf dem Stande seiner Eröffnungsbilanz vom 1. Januar 1915 steht; er sagt sich richtig, daß seine sämtlichen Bilanzen also falsch gewesen sind. Bei Durchsicht seiner früheren Bilanzen rechnet er auch nach, daß er, wenn er seine Maschinen am Schluß des jeweiligen Jahres unter Berücksichtigung der Abnutzung und unter Berücksichtigung des jeweiligen Geldwertes für den noch brauchbaren Teil der Maschinen verkauft und seine damaligen Guthaben dazugelegt hätte, immer nur im Stande gewesen wäre, neue Maschinen nach Art der 1915 angeschafften wieder zu kaufen, daß aber darüber hinaus ein Gewinn oder Vermögenszuwachs nicht vorhanden gewesen ist. Er hat also in den ganzen Jahren ohne Gewinn gearbeitet.

Sein Nachbar ist bisher genau in der gleichen Lage wie er gewesen mit dem einzigen Unterschiede, daß jener bereits im Dezember 1919 seine Guthaben tatsächlich eingefordert und dafür neue Maschinen angeschafft hat. Die Bilanz des Nachbarn zum 31. Dezember 1919 sieht also folgendermaßen aus:

Maschinen	400	Schulden	20
Waren	20	Vermögen	400
	420		420

Als dieser Nachbar die eingangs erwähnte Verfügung des Reichsfinanzministeriums vom 15. März 1920 gelesen hat, verlangt er vom Besitzsteueramt mit Recht und auch mit Erfolg die Anerkennung der folgenden Bilanz:

Maschinen	50	Schulden	20
Waren	20	Vermögen	50
	70		70

Es ist ganz ausgeschlossen, daß die beiden Nachbarn zur Kriegsabgabe vom Vermögenszuwachs seitens der Steuerbehörde in der dargestellten Weise verschieden behandelt werden, indem nämlich im einen Falle ein Vermögenszuwachs von 350 angenommen und versteuert wird und im anderen Falle richtigerweise anerkannt wird, daß überhaupt kein Gewinn, geschweige denn ein Vermögenszuwachs erzielt ist.

Diese Ungeheuerlichkeit entsteht dann, wenn der Unternehmer seine einzelnen Vermögensbestandteile mit verschiedenen Maßstäben mißt, und die so gewonnenen Summen zusammenzählen
lanz nicht nur für die an- und verkauften Waren, die Guthaben,
will. Es ist unbedingt erforderlich, daß der Kaufmann bei jeder Bi-
Forderungen und dergl., sondern auch für seine alten Anlagegegenstände und das Kapitalkonto den Maßstab des jeweiligen Markwertes benutzt. Die Bilanzen des erwähnten Unternehmers hätten also in folgender Weise aufgestellt werden müssen:

II.	A. Bilanzen.					B. Geldentwertung bezw. Preissteigerung, bezogen auf Maschinen.
1. 1. 15	Maschinen		50	Schulden	20	(50)
	Waren		20	Kapitalkonto	50	
			70		70	
31. 12. 15	Maschinen	80		Schulden	20	(80)
	./. Abschrbg. 20%			Kapitalkonto	80	
	f. 1 Jahr	16	64			
	Waren		20			
	Guthaben		16			
			100		100	

*) Vgl. Deutsche Steuer-Zeitung Mai 1920 S. 50.

II.	A. Bilanzen					B. Geldentwertung bezw. Preissteigerung, bezogen auf Maschinen.
31. 12. 16	Maschinen	100		Schulden	20	(100)
	./. Abschrbg. 20%			Kapitalkonto	100	
	f. 2 Jahre	40	60			
	Waren		20			
	Guthaben		40			
			120		120	
31. 12. 17	Maschinen	150		Schulden	20	(150)
	./. Abschrbg. 20%			Kapitalkonto	150	
	f. 3 Jahre	90	60			
	Waren		20			
	Guthaben		90			
			170		170	
31. 12. 18	Maschinen	200		Schulden	20	(200)
	./. Abschrbg. 20%			Kapitalkonto	200	
	f. 4 Jahre	160	40			
	Waren		20			
	Guthaben		160			
			220		220	
31. 12. 19	Maschinen	400		Schulden	20	(400)
	./. Abschrbg. 20%			Kapitalkonto	400	
	f. 5 Jahre	400	—			
	Waren		20			
	Guthaben		400			
			420		420	

III.	A. Bilanzen.				B. Geldentwertung bezw. Preissteigerung, bezogen auf Maschinen.
1. 1. 15	Maschinen	50	Schulden	20	(50)
	Waren	20	Kapitalkonto	50	
		70		70	
31. 12. 15	Maschinen	50	Schulden	20	(80)
	Waren	20	Kapitalkonto	50	
	Guthaben	16	Erneuerungskonto	16	
		86		86	
31. 12. 16	Maschinen	50	Schulden	20	(100)
	Waren	20	Kapitalkonto	50	
	Guthaben	40	Erneuerungskonto	40	
		110		110	
31. 12. 17	Maschinen	50	Schulden	20	(150)
	Waren	20	Kapitalkonto	50	
	Guthaben	90	Erneuerungskonto	90	
		160		160	
31. 12. 18	Maschinen	50	Schulden	20	(200)
	Waren	20	Kapitalkonto	50	
	Guthaben	160	Erneuerungskonto	160	
		230		230	
31. 12. 19	Maschinen	50	Schulden	20	(400)
	Waren	20	Kapitalkonto	50	
	Guthaben	400	Erneuerungskonto	400	
		470		470	

Natürlich müssen im zweiten und den folgenden Jahren die Abschreibungen der Vorjahre jedesmal dem inzwischen weitergesunkenem Geldwerte entsprechend richtiggestellt werden.

Erst bei solcher Bilanzierung wird dem Kaufmann klar, daß er überhaupt keinen Gewinn erzielt hat, und es wird ihm auch trotz der großen Zahlen auf dem Maschinen-, Guthaben- und Kapitalkonto ohne weiteres einleuchten, daß nur die Zahlen sich vergrößert haben, seine wirtschaftlichen Sachwerte dagegen nicht die geringste Vermehrung erfahren haben.

Eine solche Bilanzierung entspricht aber auch durchaus den Vorschriften des HGB., wonach sämtliche Vermögensgegenstände und Schulden nach dem Werte anzusetzen sind, der ihnen in dem Zeitpunkte beizulegen ist, für welchen die Bilanzaufstellung stattfindet (§ 40 Abs. 2 HGB.). Selbst der § 261 Ziff. 2 steht einer solchen Wertbestimmung nicht im Wege; denn die Maschinen sind zu keinem höheren Preis als dem Anschaffungspreise angesetzt; der Anschaffungspreis ist nur nach dem jeweiligen Geldwerte umgerechnet. Keineswegs hat der Gesetzgeber mit dem § 261 Ziffer 2 gefordert, daß Vermögensgegenstände mit einem veralteten Geldmaßstabe gemessen werden. Die Unsinnigkeit einer solchen Forderung zeigt sich besonders dann, wenn in ein und derselben Bilanz ein alter und der neue Maßstab nebeneinander und gleichzeitig benutzt werden, wie dieses in den in Tafel I aufgestellten Bilanzen geschehen ist. Es würde sonst dasselbe gefordert, als wenn man einen Ballen Stoff zum Teil mit einem Ellenmaßstab und zum Teil mit einem Metermaßstab messen, die gewonnenen Zahlen addieren und behaupten wollte, das Resultat gebe die Stofflänge in Metern an.

Natürlich brauchen die Abschreibungen nicht in der in Tafel II dargestellten Gestalt von Abzügen in den Aktiven gebucht zu werden, sondern können ebenso gut auf der Passivseite als Korrektivposten angesetzt werden. Wenn diese Korrektivposten dann die Bezeichnung Erneuerungskonto bekommen, so sind sie trotzdem nichts anderes als die zulässigen und steuerfreien Abschreibungen.

Es ergibt sich dann, daß die Umbewertung der Anlagegegenstände auf der einen Seite und des Kapitalkontos auf der anderen Seite nach dem jeweiligen Geldwert in unserem Falle überflüssig ist, da diese beiden Posten sich ausgleichen, dagegen muß das Erneuerungskonto den jeweiligen Geldstand berücksichtigen. Wenn der erwähnte Unternehmer seine Bilanzen nach diesen Gesichtspunkten aufstellt, so bekommen dieselben das folgende Aussehen:

Damit dürfte die Frage richtig beantwortet sein, ob und wie weit Erneuerungskonten, die gegebenenfalls nichts anderes sind als zulässige Abschreibungen, von der Besteuerung freibleiben müssen und zwar selbst dann, wenn es nach der Art der Bilanzaufstellung den Anschein hat, als ob über den Nullwert der Anlagegegenstände hinaus noch weitere Abschreibungen vorgenommen wären.

Nun bleiben noch die Fragen, welches ist der Grund, der zu solchen Steuerveranlagungen wie im Beispiel I zwingt, deren Unsinnigkeit aus der Gegenüberstellung mit dem Nachbar und der Verfügung vom 15. März 1920 sofort erhellt? Ferner: Was hindert die Steuerbehörden und -gerichte, die Steuerfreiheit der Erneuerungskonten im Beispiel III anzuerkennen? Antwort: Die Unvollkommenheit und Widersinnigkeit der Steuergesetze. Von den Kriegssteuergesetzen soll hier der Kürze wegen abgesehen werden, obgleich für sie dasselbe gilt und leicht nachweisbar ist, und nur die Reichsabgabenordnung beleuchtet werden. In dieser bezeichnet der § 139 Abs. 2 die wunde Stelle. Er lautet: Für die Bewertung der dauernd dem Betriebe gewidmeten Gegenstände ist der Anschaffungs- oder Herstellungspreis abzüglich angemessener Abnutzung maßgebend unter Zulassung des Ansatzes eines niedrigeren Wertes, wenn er dem wirklichen Wert zur Zeit der Bilanzaufstellung entspricht.

Diese Bestimmung verlangt vom Kaufmann, daß er bei der Feststellung seines Vermögens in der oben dargelegten Weise zweierlei Geldmaßstäbe benutzt. Wenn dieses an sich auch eine Widersinnigkeit ist, so mag trotzdem dagegen nichts einzuwenden sein, soweit Vermögenssteuern veranlagt werden. Denn für die Zeit der Geldentwertung ist in diesem Falle die Folge die, daß Vermögensteile steuerfrei bleiben, weil ja die Steuerbeträge in der minderwertigen Papiermark festgesetzt werden. Dagegen führt die Anwendung der Bestimmung des § 139 Abs. 2 bei der Feststellung aller Steuern vom Ertrage, Einkommen und Gewinn zu den im Beispiel I dargelegten Unsinnigkeiten, d. h. zur Errechnung von Gewinnen, die überhaupt nicht erzielt worden sind.

Es muß einmal deutlich ausgesprochen werden: Bei der Festsetzung des § 139 Abs. 2 hat der Gesetzgeber nur die Veranlagung von Vermögenssteuern im Auge gehabt. Wie diese Bestimmung, die übrigens erst in dritter Lesung in das Gesetz eingefügt ist, in ihrer Anwendung auf Einkommensteuern wirken würde, ist nicht erkannt. Es bleibt nichts anderes übrig, als entweder dieses Gesetz zu ändern, indem der § 139 Abs. 2 etwa analog dem § 152 Abs. 2 die Einschränkung bekommt:

„Soweit es sich um Steuern vom Vermögen handelt, ist für die Bewertung usw.". Oder es müssen mindestens die Ausführungsbestimmungen der RAO. die Anwendung des § 139 Abs. 2 in dieser Weise beschränken.

Damit dürfte sich dann die Steuerfreiheit angemessener Erneuerungskonten nach Art des Beispiel III von selbst ergeben.

Amtliche Erlasse.

Gesetz zur ergänzenden Regelung des Abzuges vom Arbeitslohn vom 6. Juli 1920*).

Zur ergänzenden Regelung des Steuerabzuges vom Arbeitslohn werden hinter § 45 des Einkommensteuergesetzes vom 29. 3. 1920 (RGBl. Seite 359) folgende Vorschriften eingefügt:

Artikel I.

§ 45 a.

Bei den ständig beschäftigten Arbeitnehmern, deren Erwerbstätigkeit durch das Dienstverhältnis vollständig oder hauptsächlich in Anspruch genommen wird, hat der Abzug gemäß § 45

a) im Falle der Berechnung des Arbeitslohns nach Tagen für 5 ℳ täglich,
b) im Falle der Berechnung des Arbeitslohns nach Wochen für 30 ℳ wöchentlich,
c) im Falle der Berechnung des Arbeitslohns nach Monaten für 125 ℳ monatlich

zu unterbleiben.

Der abzugsfreie Betrag erhöht sich für jede zur Haushaltung des Arbeitnehmers zählende Person im Sinne des § 20 Abs. 2

in dem Falle des Abs. 1, a um 1,50 ℳ
in dem Falle des Abs. 1, b um 10,00 ℳ
in dem Falle des Abs. 1, c um 40,00 ℳ

Ob und inwieweit die Vorschriften der Absätze 1, 2 im einzelnen Falle anzuwenden sind, ist von dem Arbeitgeber festzustellen. Auf Antrag des Arbeitnehmers ist in Betrieben, in denen ein Betriebsrat besteht, der Betriebsausschuß oder der Betriebsobmann gutachtlich zu hören. Auf Anrufen eines Beteiligten entscheidet das Finanzamt endgültig. Ist die Entscheidung des Finanzamts nicht binnen einer Woche nach dem Zahlungstage angerufen, so ist der Abzug in vollem Umfange des § 45 vorzunehmen.

§ 45 b.

Arbeitnehmer, die nicht unter § 45 a fallen, können bei dem Finanzamt die Ausstellung einer Bescheinigung über den Hundertsatz des Arbeitslohnes verlangen, der von jedem Arbeitgeber bei der Lohnzahlung in Abzug zu bringen ist. Das Finanzamt hat den Hundertsatz nach dem mutmaßlichen Jahresbetrage des Einkommens zu ermitteln. Wird eine solche Bescheinigung nicht vorgelegt, so hat der Arbeitgeber 10 vom Hundert des Arbeitslohns in Abzug zu bringen.

§ 45 c.

Übersteigt der Arbeitslohn, auf das Jahr umgerechnet und unter Berücksichtigung des § 45 a den Betrag von 15 000 ℳ, so gilt für den einzubehaltenden Betrag nachstehender Tarif:

von 15 000	bis	30 000 ℳ	. . . . .	15	v. H.
„ mehr als		30 000 bis	50 000 ℳ	20	„ „
„ „ „		50 000 „	100 000 „	25	„ „
„ „ „		100 000 „	150 000 „	30	„ „
„ „ „		150 000 „	200 000 „	35	„ „
„ „ „		200 000 „	300 000 „	40	„ „
„ „ „		300 000 „	500 000 „	45	„ „
„ „ „		500 000 „	1 000 000 „	50	„ „
„ „ „		1 000 000 ℳ	. . . . .	55	„ „

Artikel II.

Dieses Gesetz tritt am 1. August 1920 in Kraft. Die bis zum 1. August 1920 auf Grund der §§ 45 bis 5 2des Einkommensteuergesetzes einbehaltenen Beträge werden auf die nach diesem Gesetze einzubehaltenden Beträge angerechnet.

Artikel III.

Der Reichsminister der Finanzen erläßt die näheren Bestimmungen zur Ausführung dieses Gesetzes.

Vorauszahlung von Ratenzahlungen auf das Reichsnotopfer. Die Handelskammer zu Berlin hat an den Reichsfinanzminister das folgende Schreiben gerichtet:

„Es ist bei uns mehrfach angefragt worden, ob Abgabepflichtige, die bei der Zahlung des Reichsnotopfers von der Vergünstigung des § 31 des Gesetzes vom 31. Dezember 1919 Gebrauch machen, jedoch in einem Jahr eine höhere als die dort vorgesehene Tilgungsrate zahlen wollen, berechtigt sind, die Mehrleistung auf die Tilgungsraten für die diesem Jahre folgenden Jahre anzurechnen (so daß unter Umständen für eine Reihe von folgenden Jahren überhaupt keine Zahlung zu leisten ist), oder ob trotz der Mehrzahlung in den folgenden Jahren die gesetzlichen Tilgungsraten fällig werden. Wir haben unverbindlich die Auskunft erteilt, daß das erstere Verfahren im Sinne des Gesetzes liegen dürfte, wären aber für einen authentischen Bescheid dankbar."

Hierauf ist der Handelskammer folgender Bescheid zugegangen: „Gemäß § 34 des Gesetzes über das Reichsnotopfer werden Zahlungen über die jährliche Tilgungsrate hinaus als Ablösung eines Teilbetrags der der Tilgungsrate zugrundeliegenden Abgabe aufgefaßt und behandelt. Es muß demnach, wie auch § 34 vorschreibt, bei derartigen Ablösungen eine Neuberechnung der Tilgungsrate erfolgen. Unter diesen Umständen würde es zu erheblichen technischen Schwierigkeiten führen, die ich den Kassen der Finanzämter nicht aufzubürden vermag, falls nach Wahl des Abgabepflichtigen die Mehrleistungen auch als verzinsbare Tilgungsraten für die späteren Jahre aufzufassen wären. Sollte der Abgabepflichtige auf die Verzinsung seiner vorausgezahlten Tilgungsraten verzichten, so steht, wie auch bei jeder anderen Steuer, der vorherigen Annahme derartiger Beträge nichts im Wege. Es müßte dann nur darauf geachtet werden, daß diese Mehrleistungen ein Vielfaches der jährlich, halbjährlich oder vierteljährlich fälligen Tilgungsraten sind. Wird jedoch die Verzinsung der Mehrleistung gefordert, ohne daß eine Neuberechnung der Tilgungsraten auf Grund des § 34 beabsichtigt wird, so könnte nur erwogen werden, ob in solchen Fällen die Reichsvermögensbank derartige Beträge verzinslich gegen eine gewisse Provision entgegennehmen könnte, um sie zu gegebener Zeit an die in Frage kommenden Steuerkassen abzuführen."

Vorausbezahlungen und Kapitalertragssteuer. Die Steuerberatungsstelle beim Verein Berliner Kaufleute und Industrieller (SW. 68, Lindenstr. 1) hat mit Rücksicht auf die Unklarheit, die bei den interessierten Kreisen darüber herrscht, ob die bei Warenlieferung in letzter Zeit üblich gewordenen Vorausbezahlungen, soweit sie verzinst werden, der Kapitalertragsteuer unterliegen oder nicht, sich an den Reichsminister der Finanzen gewandt und folgende Antwort erhalten: „Die endgültige Entscheidung der in Ihrer Eingabe erörterten Frage steht den Finanzgerichten zu. Mit Rücksicht hierauf bin ich nicht in der Lage, eine Auskunft mit amtlicher Gewähr zu erteilen. Unverbindlich gestatte ich mir folgendes zu bemerken: Rechtlich stellt sich m. E. die Vorauszahlung eines Teils des Kaufpreises unter Ausbedingung von Zinsen als Gewährung eines Darlehns des Käufers an den Verkäufer dar. Bis zur Fälligkeit der Kaufpreisforderung bezieht der Käufer daher Zinsen von Forderungen im Sinne des § 2 Abs. 1 Nr. I, 4 des Kapitalertragssteuergesetzes." Nach der Auffassung des Reichsministers der Finanzen würden also die Zinsen der bei Warenlieferung im voraus geleisteten Beträge unter die Kapitalertragssteuer fallen. Für die Steuer haften der Schuldner und der Gläubiger als Gesamtschuldner.

Kleine Steuer-Nachrichten

Weitere Finanzreformen. In seiner Programmrede wies am 28. 6. im Reichstag der Reichskanzler darauf hin, daß die Sanierung der Reichsfinanzen mit größtem Nachdruck gefördert werden müsse; er bemerkte dazu: „Wenn die neu eröffneten Einnahmequellen sich entsprechend der Schätzung entwickeln, so werden an Steuern 24 Milliarden einkommen, darunter allerdings 3 Milliarden einmaliger Steuern. Aber trotz dieser Steuermasse wird die Schuld wachsen in einem sehr bedeutenden Maß; denn Milliardenbeträge sind auf Schulden zu nehmen infolge des Friedensvertrages, des Wiederaufbaues und der Fehlbeträge der Verkehrsverwaltung. Wir sind also noch nicht zu Ende mit unserer Reformarbeit auf diesem Gebiet. Die Post rechnet mit einem Defizit von nahezu einer Milliarde, die Eisenbahn mit mehr als 15 Milliarden. Hier muß unbedingt Abhilfe geschaffen werden."

Die Denkschrift über die Steuerbelastung. Die Denkschrift des Reichsfinanzministeriums über die Steuerbelastung, welche die deutsche Regierung am 1. Juli der Friedenskonferenz übergeben hat, unterrichtet über die Entwicklung der Reichssteuern während des Krieges bis zum Abschluß der Reform des direkten Abgabensystems. Sie zeigt, auf welche Weise Deutschland versucht, einen eigenen Bedarf an Steuern von annähernd 32 Milliarden Mark durch laufende Steuern zu befriedigen. Die Denkschrift betont, daß schon vom fiskalischen Stand-

*) Siehe hierzu den Aufsatz von Dr. Koppe, Seite 82 dieser Nummer.

punkt aus dieser ungeahnt hohe Bedarf zu einem Steuerdruck führen müßte, der bis an die Grenzen des überhaupt Möglichen reichen würde. Es ergibt die Berechnung über die Belastung auf den Kopf der deutschen Bevölkerung eine Steuerlast von mindestens 533 Mark. Die Denkschrift führt dann die Steuern der Reichsfinanzreform von 1919/20 an, nämlich die außerordentliche Kriegsabgabe für das Rechnungsjahr 1919, die Kriegsabgabe vom Vermögenszuwachs, das Reichsnotopfer, Übernahme der Einkommensteuer von den Einzelstaaten auf das Reich und vollkommene Neugestaltung dieser Steuer, das Körperschaftssteuergesetz, Kapitalertragssteuergesetz, Erbschaftssteuergesetz, Umsatzsteuergesetz, Tabaksteuergesetz, Spielkartensteuergesetz, Zündwarensteuergesetz, Grunderwerbssteuergesetz.

Wahlen und Reichsnotopfer. In einem Erlaß an sämtliche Landesfinanzämter, der noch vor den Wahlen ergangen ist, wendet sich der Reichsfinanzminister gegen die vielfach verbreitete Meinung, daß je nach dem Ausfall der Wahlen das Gesetz über das Reichsnotopfer wieder zurückgenommen werden könne. Er führt hierzu aus:

„Nichts verstößt mehr gegen die Erkenntnis der Lage, in der sich das Deutsche Reich befindet. Die durch das Reichsnotopfer aufzubringenden Beträge braucht das Reich so notwendig, daß von einer Nichtausführung des Gesetzes gar nicht die Rede sein kann, mögen die Wahlen ausfallen wie sie wollen."

Die Veranlagung zum Reichsnotopfer. Der Haushaltsausschuß des Reichstags erledigte am 8. 7. den Etat des Reichsfinanzministeriums. Abg. Dr. Pachnicke (Dem.) wünschte Aufschluß über den Termin der Erhebung des Reichsnotopfers. Je mehr die Erhebung der Steuer sich verzögere, desto mehr sei auch mit einer Verflüchtigung des Kapitals zu rechnen. Staatssekretär Mösle bedauerte die Verzögerung der Steuererhebung. Die Steuerbehörden seien aber sehr überlastet, es fehle an technisch vorgebildeten Steuerbeamten, die der Flut der neuen Steuern gewachsen wären. Jedenfalls werde mit aller Energie gearbeitet. Es lägen noch große Rückstände vor. Inzwischen sei die Kriegsabgabe vom Vermögenszuwachs bereits in manchen Bezirken erledigt. Die Veranlagung des Reichsnotopfers werde, wie er annehme, noch im Laufe dieses Jahres erledigt sein. Die Steuererklärungsfrist läuft bekanntlich am 28. August 1920 ab.

Die Reichseinnahmen an Zöllen, Steuern und Gebühren. Zum ersten Male seit August 1914 veröffentlicht das Reichsfinanzministerium wiederum eine Übersicht der Einnahmen an Zöllen, Steuern und Gebühren für die Zeit vom 1. April 1919 bis Ende Januar 1920. Damit werden die früheren Veröffentlichungen wieder aufgenommen, und zwar in veränderter Form.

Abänderungsvorschlag zur Einkommensteuererhebung 1920. Auf die Unhaltbarkeit des gegenwärtigen Rechtszustandes ist in der Literatur wiederholt hingewiesen, so u. a. von Theobald in der Juninummer der Deutschen Steuer-Ztg. Nunmehr wird in einer Eingabe an den Reichstag für den § 58, Absatz 1, Satz 1, folgende Fassung vorgeschlagen: „Die erstmalige Veranlagung auf Grund dieses Gesetzes erfolgt für das Rechnungsjahr 1920 nach dem Jahreseinkommen, daß der Steuerpflichtige im Kalenderjahr 1920 oder in dem von dem Kalenderjahr abweichenden Wirtschafts-Betriebsjahr bezogen hat, dessen Ende in diesem Kalenderjahr fällt; jedoch bleibt hierbei ein Mehreinkommen gegenüber dem bei der letzten landesrechtlichen Veranlagung zur Staatseinkommensteuer festgestellten Einkommen außer Ansatz." Unterzeichnet ist die Eingabe, die hoffentlich nicht ohne Wirkung bleiben wird, u. a. von folgenden Organisationen: Berliner Notar-Verein, Berliner Anwalt-Verein, Vorstand der Ärztekammer der Provinz Brandenburg und der Stadt Berlin, Kartell von Gewerkschaften der Reichs-, Staats- und Kommunalbeamten, Deutscher Gewerkschaftsbund, Berufsverein höherer Verwaltungsbeamten, Kartell des Verbandes leitender Angestellten, Preußischer Richterverein, Preußischer Gerichtsvollzieherverband.

Die Besteuerung des einkommensteuerfreien Mindesteinkommens in Preußen. Nach dem Entwurf eines Ausführungsgesetzes zum Landessteuergesetz, der der preußischen Landesversammlung soeben zugegangen ist, dürfen die Wohnsitzgemeinden von dem Mindesteinkommen, das von der Reichseinkommensteuer nicht erfaßt wird, vom 1. April 1921 ab den Teil zur Gemeindeeinkommensteuer heranziehen, der auf den Steuerpflichtigen selbst entfällt; die für die zweite und jede weitere Person steuerfrei bleibenden Einkommensteile (§ 20 Abs. 2 bis 5 des Reichseinkommensteuergesetzes) bleiben auch von dieser Steuer frei. Für das Steuerjahr 1920 dürfen die Wohnsitzgemeinden das von der Reichseinkommensteuer nicht erfaßte Mindesteinkommen in dem durch das Reichsrecht zugelassenen Umfange besteuern. In der Begründung hierzu wird ausgeführt: Der Heranziehung der freien Einkommensteile zur Gemeindesteuer stehen schwerwiegende Bedenken entgegen. Wird die Besteuerung nicht nur des für seine Haushaltsangehörigen freibleibenden Einkommensteiles zugelassen, so bedeutet das eine Besteuerung der Familiengröße. Der Nachteil der Belastung der Familien und namentlich kinderreicher Familien läßt sich nur dann vermeiden, wenn lediglich der steuerfreie Einkommensteil des Steuerpflichtigen selbst, nicht aber auch der seiner Haushaltsangehörigen, der Gemeindebesteuerung freigegeben wird. Der Entwurf schlägt daher diesen Weg ein; hinsichtlich der Höhe der Besteuerung dieses Teils legt er den Gemeinden keine Beschränkungen auf, so daß es ihrem Ermessen überlassen bleibt, ob sie bis zum Höchstsatze gehen wollen. Der Höchstsatz ist derjenige Satz, mit dem der Steuerpflichtige zur Einkommensteuer herangezogen ist. Keine Bedenken bestehen auch dagegen, daß sie den Steuersatz nach der Höhe des Einkommens staffeln. Diese Regelung soll jedoch erst für das Steuerjahr 1921 in Kraft treten. Für das Steuerjahr 1920 hat der Reichsfinanzminister durch eine auf Grund des § 444 Abs. 3 der Reichsabgabenordnung erlassene Überweisungsverordnung für das Jahr 1920 die Besteuerung mit gewissen Einschränkungen zugelassen. Um die Lage für die Gemeinden, die die Besteuerung für das laufende Jahr vielfach schon beschlossen haben, nicht noch verwickelter zu gestalten, will der Entwurf für das Jahr 1920 weitere landesrechtliche Einschränkungen nicht einführen, sondern es für dieses Jahr bei den reichsrechtlichen Bestimmungen lassen.

Ein Antrag auf Abänderung des Kapitalertragssteuergesetzes ist dem Reichstage von Abgeordneten der Deutschnationalen Volkspartei zugegangen. Nach diesem Antrage sollen Kapitalerträge von der Steuer befreit werden, wenn das Einkommen hauptsächlich aus Kapitaleinkommen, Wartegeld, Ruhegehalt, Witwen- und Waisenpension oder anderen Bezügen und deren Vorteilen für frühere Dienstleistungen oder Berufstätigkeit fließt, und wenn der Steuerpflichtige a) entweder einen steuerpflichtigen Einkommenbetrag von nicht mehr als 5500 ℳ hat, oder wenn er bei einem steuerpfl. Einkommenbetrage von nicht mehr als 7000 ℳ zu mehr als 50% erwerbsunfähig oder über 60 Jahre alt, oder wenn er mehrere erwerbsunfähige oder erheblich erwerbsbeschränkte Personen dauernd zum überwiegenden Teile zu erhalten hat. Die im Vorstehenden genannte Erwerbsunfähigkeit kann nicht nur durch körperliche Hinfälligkeit, sondern auch durch andere Gründe bedingt sein.

Die Kapitalertragsteuerpflicht der Renten. Man schreibt uns: Nach dem neuen Kapitalertragssteuergesetz sind, was besonders zu beachten ist, die nicht vererblichen Renten steuerfrei. Dadurch, daß nur die vererblichen Renten für steuerpflichtig erklärt sind, bleiben außer den auf einer Kapitalnutzung beruhenden Renten, die entweder auf eine bestimmte Zeit oder auf die Lebenszeit einer Person ausgesetzt werden, auch die besonders in ländlichen Gegenden üblichen kleinen Leibrenten alter Leute, Altenteile usw., die oft nur in Naturalien, Wohnung und Kost bestehen, kapitalertragsteuerfrei. Die Gefahr, daß durch die Freilassung der nicht vererblichen Renten viele Leute sich veranlaßt sehen könnten, Leibrenten bei Versicherungsgesellschaften zu nehmen, ist nicht begründet, da solche Anlagen mit dem Verluste des Vermögens verbunden sind, und daher in der Regel nur von solchen Leuten gewählt werden, deren Kapital nicht groß genug ist, um davon zu leben.

Lotteriegewinn und Steuern. Vom Zentralverband Preußisch-Süddeutscher Lotterieeinnehmer erhalten wir folgende Zuschrift: In letzter Zeit erschienen in der Tagespresse mehrfach Notizen, das Spielen in der Preußisch-Süddeutschen Klassenlotterie lohne sich nicht mehr, da man von größeren Gewinnen zu hohe Steuern bezahlen müsse. Das beruht aber auf einem Irrtum. Durch einen Gewinn in der Preußisch-Süddeutschen Lotterie kommt man nicht in eine höhere Steuerstufe, sondern bezahlt ebensoviel Prozent Steuern von dem Gewinn wie von einer bisherigen Jahreseinnahme.

Wenn z. B. jemand 10 000 ℳ Einkommen hat, so muß er davon 19 v. H., also 1900 ℳ Steuern (!) zahlen. Hat er aber ein Einkommen von 510 000 ℳ, so zahlt er 60 v. H., also 306 000 ℳ. Rührt das Mehreinkommen jedoch von Gewinneinnahmen aus der Preußisch-Süddeutschen Lotterie her, so bleibt er in seiner alten Steuerstufe, zahlt also nur 19 v. H. von 510 00 ℳ; das sind 96 900 ℳ, was eine Ersparnis von 209 100 ℳ ausmacht.

Eine weitere Legende, die sich herausgebildet hat, ist die, daß dem Spieler der auf seinen Gewinn fallende Steueranteil vom Lotterieeinnehmer einbehalten würde. Dies ist selbstverständlich auch falsch; denn der Lotterieeinnehmer ist kein Steuereinnehmer, und anderseits darf er ja nicht einmal die Namen der Gewinner ohne deren Zustimmung angeben.

Die Kohlensteuer im Reichsrat. In der öffentlichen Sitzung des Reichsrats vom Montag abend, die unter Vorsitz des Justizministers Heinze stattfand, wurde der Beschluß gefaßt, die Gültigkeitsdauer des Kohlensteuergesetzes nur bis zum 31. Dezember 1920 zu verlängern, während die Regie-

rungsvorlage eine Verlängerung bis zum 31. Juli nächsten Jahres in Aussicht genommen hatte. Ein Antrag Bayerns auf Abänderung der Sätze der Kohlensteuer in einigen Punkten fand wie in den Ausschüssen auch im Plenum keine Mehrheit.

Übernahme in den Reichsfinanzdienst. In der Sitzung des Reichsrats vom 1. 7. wurde ein Beschluß gefaßt über die Anrechnung von Dienstzeit der in den Reichsfinanzdienst übernommenen Gemeindebeamten. Die Gemeindebeamten, die die Steuerverwaltung braucht, weigern sich, ohne vorherige gründliche Klarstellung ihrer Ansprüche, insbesondere ihrer Ruhegehaltsansprüche, in den Reichsdienst überzutreten. Das Finanzministerium hat beantragt, daß ihm der Reichsrat entsprechende Befugnisse übertrage, und zwar ohne Rücksicht auf Würdigkeit und Bedürftigkeit der betreffenden Beamten. Der Reichsrat erteilte diese Ermächtigung.

Prämien für Aufdeckung von Kapitalflucht und Steuerhinterziehung. Im Notetat 1920, soweit er den Haushalt des Reichsfinanzministeriums betrifft, interessiert ein Posten von 5 Millionen Mark zur Bekämpfung von Zuwiderhandlungen gegen die Abgabegesetze und das Gesetz über die Kapitalflucht, sowie Zuwendungen für Beamte des Aufsichtsdienstes für besondere Leistungen bei dieser Bekämpfung.

Bücher und Zeitschriften

Grunderwerbsteuergesetz vom 12. September 1919 nebst Ausführungsbestimmungen. Von **Dr. Max Lion.** Verlag Franz Vahlen, Berlin 1920, Preis 1 ℳ.

Kommentar zum Gesetz über eine außerordentliche Kriegsabgabe für das Rechnungsjahr 1919. Vom 10. Sept 1919. Mit den Ausführungsbestimmungen vom 25. Nov. 1919. Von Prof. Dr jur. **Fritz Stier-Somlo.** Verlag Franz Vahlen, Berlin 1920, Preis 18 ℳ geb.

Die neuen Reichssteuern. Einkommensteuergesetz, Körperschaftssteuergesetz, Kapitalertragssteuergesetz. Textausgabe mit ausführlichem Wortverzeichnis. Verlag Vahlen, Berlin 1920. Preis 4 ℳ.

Recht u. Staat in Geschichte u. Gegenwart, Heft 17, „Ein Reichsfinanzprogramm für 1920", von **R. Kuczinski,** Direktor des Statistischen Amts der Stadt Berlin-Schöneberg. Verlag J. C. B. Mohr (Paul Siebeck), Tübingen 1920, Preis 4 ℳ.

Kommentar zum Gesetz über eine Kriegsabgabe vom Vermögenszuwachse. Vom 10. Sept. 1919 nebst Ausführungsbestimmungen vom 25. November 1919. Von Professor Dr. jur. **Fritz Stier-Somlo,** Verlag Vahlen, Berlin 1920.

Guttentagsche Sammlung. Reichseinkommen-, Körperschafts-, Kapitalertrags- u. Landessteuergesetze. Text mit Einleitung. Verlag: Vereinigung wissenschaftlicher Verleger Walter de Gruyter & Co., Berlin 1920, Preis 7 ℳ.

Aus der und für die Praxis. Aufklärungs-Broschüre von **J. Türke,** Stadtmühle Ohlau, Schlesien. Verlag Fr. Graf, „Ohlauer Zeitung", Ohlau, Preis 6 ℳ.

Reichssteuergesetze 1920, 3. Reihe. 1. Einkommensteuergesetz, 2. Körperschaftssteuergesetz, 3. Kapitalertragssteuergesetz, 4. Landessteuergesetz. Textausgabe mit ausführlichem Sachregister. H. C. Becksche Verlagsbuchhandlung, München 1920, 74 S., geb. 4,50 ℳ.

Grunderwerbsteuergesetz vom 12. September 1919. Mit Einleitung, Erläuterungen und den Ausführungsbestimmungen, bearbeitet von Dr. **Hans Berolzheimer,** Rentamtmann in München. H. C. Becksche Verlagsbuchhandlung, München 1920, 79 S., geb 6 ℳ.

Sprechsaal.

M. in W. Die Steuerbehörden haben u. E. nach der Reichsabgabenordnung das Recht, von den Banken Kontoauszüge für bestimmte Personen anzufordern, wenn sie es im steuerlichen Interesse für erforderlich erachten.

S. W.-F. W. A.-G. in W. Bei der Kriegsabgabe für 1918 und 1919 ist die Aufsichtsratstantieme nicht mehr abzugsfähig; nur das Fixum bleibt abzugsfähig.

M. R. G. m. b. H. in B. Nach dem uns mitgeteilten Wortlaut des Anstellungsvertrages steht dem Geschäftsführer u. E. ein Anspruch auf Tantieme aus der Rückstellung für das Reichsnotopfer zu.

T. C. G. m. b. H. in C. Nach Ziffer 4 des § 5 des KapErtGes. gelten Zinsen von Forderungen, die auf Grund einer Vereinbarung entrichtet werden, als Erträge aus Kapitalanlage

M. Oe. & S. in A. Bezüglich der von Ihnen im April 1919 eingegangenen Unfallversicherung mit Rückgewähr ist der dafür gleichzeitig gezahlte Betrag von ca. 300 000 ℳ bei der Kriegsabgabe vom Vermögenszuwachs voll dem „Endvermögen" (30. 6. 1919) zuzurechnen.

E. M. G. m. b. H. in S. Nach § 7 des Umsatzsteuergesetzes vom 24. 12 1919 sind bei Abwicklung mehrerer von verschiedenen Unternehmern über dieselben Gegenstände oder über Gegenstände gleicher Art abgeschlossenen Umsatzgeschäfte nur die Lieferungen derjenigen Unternehmer steuerpflichtig, die den unmittelbaren Besitz übertragen. Der Übertragung des unmittelbaren Besitzes durch einen Unternehmer steht die Übertragung durch denjenigen gleich, der die Gegenstände auf Grund eines besonderen, mit dem Unternehmer abgeschlossenen Vertrags für diesen besitzt, es sei denn, daß er lediglich die Beförderung der Gegenstände übernommen hat. Betrifft im Falle des Abs. 1 eines der Umsatzgeschäfte eine Lieferung der in den §§ 15 und 21 bezeichneten Art, so ist der Lieferer auch dann steuerpflichtig, wenn er den unmittelbaren Besitz nicht überträgt.

A. W. in Z. Nach § 15 des Landessteuergesetzes sind die Religionsgesellschaften des öffentlichen Rechts berechtigt, Zuschläge zu den Reichssteuern zu erheben, die an die Stelle der bisherigen Landes- oder Gemeindesteuern getreten sind. Soweit durch reichsgesetzliche Inanspruchnahme von Steuern Gemeindesteuervorrechte hinsichtlich der Dienstbezüge und Ruhegehälter der nicht im Reichs- oder Staatsdienst stehenden Geistlichen und Kirchenbeamten sowie hinsichtlich der Bezüge ihrer Witwen und Waisen unwirksam werden, bleiben die Anwartschaften der Berechtigten auf Entschädigungen, wie sie im Falle einer landesgesetzlichen Aufhebung begründet gewesen wäre, unberührt.

B. Sch. in L. Die dem Wahlvorstand zufließenden Beiträge, die nach § 13 Ziffer 7 des Reichseinkommensteuergesetzes beim Geber steuerfrei sind, gelten nach § 6 Ziffer 10 des Körperschaftssteuergesetzes auch beim Empfänger nicht als steuerbares Einkommen.

Frhr. v. G. in B. Als Barzahlung gilt nach § 42 des Reichsnotopfergesetzes nicht nur die Zahlung in Reichsbanknoten und in Kassenscheinen, sondern auch in unverzinslichen Schatzanweisungen (Schatzwechsel), nicht aber in Kriegsanleihe oder 4½%igen Schatzanweisungen (vgl. §§ 40 Abs. 1, 43). Bei Zahlung in Kriegsanleihe oder 4½%iger Schatzanweisung gibt es also keine Rückvergütung.

D. Kl. in D. Die nach § 5 des Gesetzes gegen die Steuerflucht vom 26. 7. 1918 zu leistende Sicherheit beträgt für Steuerpflichtige, die einen gesetzlichen Vertreter haben, stets nur 20% ihres dessen Verwaltung unterliegenden Vermögens. Hat er mehrere gesetzliche Vertreter, dann hat jeder derselben Sicherheit in Höhe von 20% des seiner Verwaltung unterliegenden Vermögens des Vertretenen zu leisten.

H. G. in Kl.-A. Nach § 162 RAO. kann das Finanzamt prüfen, ob die Bücher und Aufzeichnungen fortlaufend, vollständig und formell und sachlich richtig geführt werden.

J. P. in Kr. Die Kriegsabgabe vom Vermögenszuwachs ist zur Hälfte binnen 3 Monaten, zu ¼ binnen 6 Monaten und zu ¼ binnen 9 Monaten nach Zustellung des Veranlagungsbescheids zu entrichten. Über Stundung vgl. § 24 des Gesetzes.

A. M. in Pl. Auf Antrag wird die Grunderwerbsteuer nur zur Hälfte erhoben, wenn der steuerpflichtige Betrag bei bebauten Grundstücken 20 000 ℳ, bei unbebauten Grundstücken 5000 ℳ nicht übersteigt und weder der Erwerber noch sein Ehegatte oder beide zusammen im letzten Jahre ein Einkommen von mehr als 5000 ℳ gehabt haben, noch gewerbsmäßig mit Grundstücken gehandelt haben. Die Ermäßigung wird nicht gewährt, wenn der Erwerber oder sein Ehegatte oder beide zusammen ein Vermögen von mindestens 10 000 ℳ besitzen.

Nur allgemein interessierende Steuerfragen mäßigen Umfanges können an dieser Stelle beantwortet werden. Größere Anfragen sowie solche privater oder vertraulicher Natur werden dagegen an unser besonderes, unter der Leitung des Herausgebers stehende Gutachterbüro bei der Vaterländischen Treuhand- und Revisionsgesellschaft m. b. H. in Frankfurt a. M., Steinweg 3, weitergeleitet. Für die Beantwortung solcher Anfragen und für die Ausarbeitung von Gutachten durch erfahrene Juristen, Steuer- und Handelssachverständige werden von obiger Gesellschaft angemessene Gutachtergebühren berechnet, deren Höhe nach Prüfung der Sachlage vorher mitgeteilt wird. Den Beziehern der Deutschen Steuer-Zeitung werden ermäßigte Gutachtergebühren eingeräumt. Alle hierher gehörigen Zuschriften betr. Sprechsaal, Auskünfte und Gutachten sind an den Herausgeber, Herrn Redakteur R. Ritter, Frankfurt a. M., Steinweg 3, zu richten. Allen Anfragen ist Rückporto beizufügen.

Verantwortlicher Redakteur R. Ritter, Frankfurt a. Main; für die Inserate: Paul Linde, Charlottenburg; Verlag: Industrieverlag Spaeth & Linde, Berlin C 2, Königstr 52.
Druck von Edmund Stein, Potsdam.